



UNIVERSIDAD DE CUENCA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

UNIVERSIDAD DE CUENCA
INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS INTERNACIONALES
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

**“Brecha de presentación de declaraciones en la provincia del Azuay,
herramientas para el control de omisos. Propuesta de estrategia para el
control de la brecha de presentación”**

**Tesis previa a la obtención del Título de Magister
en Administración Tributaria**

AUTOR: Ing. Carlos Andrés Durango Vintimilla
CI: 0102847431
Director: Dr. Renán Ramírez Redrován Mg. Sc.
CI: 0300823556

CUENCA – ECUADOR
2017



RESUMEN:

La Administración Tributaria Ecuatoriana, enfrenta varios problemas relacionados al cumplimiento de deberes y obligaciones de los contribuyentes; estos problemas se conocen como las brechas tributarias. Por otro lado, es deber de la Administración, actuar de conformidad con la Constitución de la República del Ecuador, observando los principios que regulan el sistema tributario y respetando los derechos de los administrados o contribuyentes, principalmente, el derecho al debido proceso y el derecho a la defensa. El presente trabajo de investigación se centra en la determinación y análisis de la Brecha de Presentación de declaraciones de Impuesto a la Renta y de Impuesto al Valor Agregado en la provincia del Azuay, y en el estudio de la normativa ecuatoriana que nos permita controlar esta brecha, respetando los derechos de los contribuyentes.

Del estudio de la regulación legal tributaria, verificamos la existencia de normativa que nos permite el control de la brecha de presentación a través de la ejecución de planes de control sancionatorio, por un lado; y, por otro lado, presentamos también, otros medios de control no sancionatorios, que buscan incentivar un cambio de comportamiento en el contribuyente, estos son los controles persuasivos.

Tanto los controles sancionatorios o coercitivos como los controles persuasivos, nos han permitido generar y proponer una estrategia para el control de las brechas de presentación de Impuesto al Valor Agregado y de Impuesto a la Renta, las que se encuentran definidas en el presente trabajo de investigación.

Palabras clave: principios tributarios, cumplimiento, deberes, obligaciones, impuesto, brechas tributarias, brecha de presentación, recaudación, materialidad, geografía, temporalidad, controles coercitivos, controles persuasivos, estrategia de control.



ABSTRACT

The Ecuadorian Tax Administration faces several problems related to the fulfillment of duties and obligations of taxpayers; These problems are known as the tax gaps. On the other hand, it is the duty of the Administration to act in accordance with the Constitution of the Republic of Ecuador, observing the principles that regulate the tax system and respecting the rights of those who are administered or taxed, namely, the right to due process and the right To the defense. The present research focuses on the determination and analysis of the Gap of Presentation of Income Tax and Value Added Tax declarations in the province of Azuay, and in the study of the Ecuadorian legislation that allows us to control this gap, Respecting the rights of taxpayers.

From the study of the tax legal regulation, we verified the existence of regulations that allow us to control the presentation gap through the execution of sanction control plans, on the one hand; And, on the other hand, we also present other non-sanctioning means of control, which seek to encourage a behavioral change in the taxpayer, these are the persuasive controls.

Both the sanctioning or coercive controls and the persuasive controls have allowed us to generate and propose a strategy for the control of the breaches of presentation of Value Added Tax and Income Tax, which are defined in the present research work.

Key words: tax principles, compliance, duties, obligations, tax, tax breaks, presentation gap, collection, materiality, geography, temporality, coercive controls, persuasive controls, control strategy.



ÍNDICE DE CONTENIDOS:

Página

INTRODUCCIÓN

13

CAPÍTULO I

1. LOS TRIBUTOS EN EL ECUADOR

1.1 FUNDAMENTO LEGAL	16
1.1.1 Principios Tributarios	16
1.1.2 Derecho Tributario	17
1.1.2.1 Sujetos del Tributo	17
1.1.2.2 El Tributo y sus tipos	17
1.1.2.3 La Obligación Tributaria	19
1.1.2.4 Deberes Formales	20
1.2 PRESENTACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA	21
1.2.1 Ejercicio impositivo	22
1.2.2 Determinación del Impuesto a la Renta	22
1.2.3 Declaración del Impuesto a la Renta	23
1.2.4 Plazos para la declaración y pago del Impuesto a la Renta	23
1.2.5 No Obligados a presentar declaración de Impuesto a la Renta	23
1.3 PRESENTACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	24
1.3.1 Sujetos del IVA	25
1.3.2 Declaración y pago del IVA	25
1.3.3 Forma de presentación de la declaración de IVA	26

CAPÍTULO II

2. LA BRECHA DE PRESENTACIÓN

2.1 BRECHAS TRIBUTARIAS	27
2.1.1 Brecha de Inscripción	28
2.1.2 Brecha de Presentación	28
2.1.3 Brecha de Veracidad	28
2.1.4 Brecha de Pago	29



2.2	LA BRECHA DE PRESENTACIÓN	29
2.2.1	Determinación de la Brecha de Presentación de Declaraciones	30
2.2.1.1	Catastro de Contribuyentes	31
2.2.1.2	Vector Fiscal	34
2.2.1.3	Administración de la base de datos para la determinación de la brecha de presentación	34
2.2.2	Determinación de la brecha de presentación de Impuesto a la Renta en la provincia del Azuay	38
2.2.2.1	Brecha de presentación de Impuesto a la Renta de sociedades	38
2.2.2.2	Brecha de presentación de Impuesto a la Renta Naturales	41
2.2.3	Determinación y análisis de la brecha de presentación de IVA en la provincia del Azuay	46

CAPÍTULO III

3. CONTROL DE LA BRECHA DE PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES

3.1	LA GESTIÓN TRIBUTARIA	53
3.1.1	Facultad sancionadora	53
3.1.2	Ilícito tributario	53
3.1.3	Sanciones aplicables a las Infracciones Tributarias	54
3.1.4	Sanciones pecuniarias por Contravenciones y Faltas Reglamentarias	54
3.1.5	Clausura	56
3.1.6	El Debido Proceso	56
3.2	CONTROL DE OMISOS A TRAVÉS DE SANCIONES	57
3.2.1	Proceso de aplicación de Clausuras	57
3.2.1.1	Descripción narrativa del proceso de clausura por no presentación de declaraciones	57
3.2.2	Proceso de aplicación de Sanciones Pecuniarias	60
3.2.2.1	Descripción narrativa del proceso de sanción pecuniaria por no presentación de declaraciones	61



3.2.3 Herramientas Persuasivas Para el Control de Omisos	63
---	-----------

CAPÍTULO IV

4. ESTRATEGIAS PARA EL CONTROL DE OMISOS

4.1 MODELOS DE CONTROL DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO	65
4.1.1 Modelo de Cumplimiento Tributario OCDE	65
4.1.2 Resultados en el Ecuador	67
4.1.3 Modelo de Cumplimiento Tributario CIAT	68
4.2 ESTRATEGIA PARA EL CONTROL DE OMISOS EN LA PROVINCIA DEL AZUAY	70
4.2.1 Consideraciones Estratégicas	72
4.2.1.1 Consideraciones Estratégicas Temporales	72
4.2.1.2 Consideraciones Estratégicas Materiales	76
4.2.1.3 Consideraciones Estratégicas Geográficas	77
4.2.2 Estrategia propuesta para el control de omisos en el Azuay	79

CAPÍTULO V

5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones	82
5.2 Recomendaciones	84

Bibliografía	87
---------------------	-----------

Anexos	89
---------------	-----------



ÍNDICES DE FIGURAS, TABLAS Y ANEXOS

Página

Tabla No. 1	32
Tabla No. 2	33
Tabla No. 3	37
Tabla No. 4	38
Tabla No. 5	39
Tabla No. 6	39
Tabla No. 7	41
Tabla No. 8	42
Tabla No. 9	43
Tabla No. 10	43
Tabla No. 11	43
Tabla No. 12	44
Tabla No. 13	47
Tabla No. 14	47
Tabla No. 15	48
Tabla No. 16	49
Tabla No. 17	52
Tabla No. 18	55
Tabla No. 19	77
Tabla No. 20	78
Figura No. 1	25



Figura No. 2	27
Figura No. 3	37
Figura No. 4	40
Figura No. 5	45
Figura No. 6	45
Figura No. 7	46
Figura No. 8	50
Figura No. 9	51
Figura No. 10	59
Figura No. 11	62
Figura No. 12	65
Figura No. 13	66
Figura No. 14	67
Figura No. 15	68
Figura No. 16	70
Figura No. 17	71
Figura No. 18	72
Figura No. 19	75
Figura No. 20	78



Universidad de Cuenca
Clausula de derechos de autor

Carlos Andrés Durango Vintimilla, autor del Trabajo de Titulación “Brecha de presentación de declaraciones en la provincia del Azuay, herramientas para el control de omisos. Propuesta de estrategia para el control de la brecha de presentación”, reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de (título que obtiene). El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor

Cuenca, enero de 2017



Carlos Andrés Durango Vintimilla
0102847431



Universidad de Cuenca
Clausula de derechos de autor

Carlos Andrés Durango Vintimilla, autor del Trabajo de Titulación “Brecha de presentación de declaraciones en la provincia del Azuay, herramientas para el control de omisos. Propuesta de estrategia para el control de la brecha de presentación”, reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de (título que obtiene). El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor

Cuenca, enero de 2017



Carlos Andrés Durango Vintimilla
0102847431



DEDICATORIA:

Para mis hijas Renata y Victoria, porque con sus inocentes ocurrencias llenas de sabiduría, inspiraron en mí el deseo de crecimiento personal y profesional, y me impulsaron a afrontar este desafío.

Andrés Durango Vintimilla



AGRADECIMIENTO:

Expreso mi sincero agradecimiento al Dr. Renán Ramírez, por el tiempo y conocimiento dedicados a la dirección de este trabajo. Al Servicio de Rentas Internas por el apoyo brindado en este emprendimiento y por haberme facilitado el acceso a la información necesaria para el desarrollo de este tema, previo a la obtención del título de Magister en Administración Tributaria.

Andrés Durango Vintimilla



Autor: Carlos Andrés Durango Vintimilla

Trabajo de Titulación

Director: Dr. Renán Ramírez Redrován Mg. Sc.

Enero de 2017

Brecha de presentación de declaraciones en la provincia del Azuay, herramientas para el control de omisos. Propuesta de estrategia para el control de la brecha de presentación

INTRODUCCIÓN

En el presente documento se analizará la problemática tributaria denominada “Brecha de Presentación de Declaraciones” y verificaremos si la normativa ecuatoriana nos permite diseñar estrategias para el control de esta brecha.

Los sistemas tributarios en el mundo, se forman de acuerdo a las condiciones o características propias de cada Estado, y si bien hace algunas décadas, en varios países de Latinoamérica se adoptaron códigos tributarios con una estructura común, las características propias de cada país, como las ideologías políticas de cada gobierno o simplemente por las diferentes necesidades de financiamiento, han provocado que a través de reformas jurídicas los códigos tributarios evolucionen en forma diferente y se particularicen.

Por otro lado, para justificar la existencia de los tributos necesitamos hablar de la política fiscal, y por tanto del Presupuesto General del Estado (PGE) y como éste es financiado.

El Presupuesto General del Estado está formado por Ingresos y por Gastos. Los ingresos se dividen en ingresos petroleros que provienen justamente de la venta de petróleo y sus derivados; y por ingresos no petroleros que nuevamente se subdividen en Tributarios y No Tributarios. Los Ingresos Tributarios son los que provienen del pago de tributos como el Impuesto a la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a los



Consumos Especiales, entre otros. En contraparte, los Ingresos no Tributarios son los que provienen de otras fuentes por ejemplo la autogestión.

Los gastos del Presupuesto General del Estado se clasifican en Gastos Corrientes destinados a que las dependencias del Estado funcionen, como por ejemplo los gastos por sueldos o los gastos en suministros. Los Gastos de Capital o de Inversión que no son más que los gastos destinados a la obra pública como escuelas, carreteras, etc., por último tenemos al gasto destinado al Pago de Deuda.

De esta clasificación del PGE, nos centraremos en la de los Ingresos. Históricamente el petróleo ha sido la fuente de recursos económicos que más ha aportado al Presupuesto General del Estado, sin embargo, al ser un recurso no renovable no siempre se podrá depender del petróleo para financiar el gasto público. Otra razón para que el petróleo deje de tener ese protagonismo como fuente de ingresos es la volatilidad de su precio en los mercados internacionales; por estas razones, los tributos, a partir de la creación del Servicio de Rentas Internas a finales de la década de los 90, toman un papel más importante como fuente de ingreso para el financiamiento del gasto público.

Una vez que rápidamente hemos hablado de la importancia de los tributos como fuente de financiamiento del Estado, podemos hablar entonces de la importancia que tiene para la sociedad que sus miembros paguen debidamente sus impuestos y para esto abordaremos el concepto de Pacto Fiscal.

Por justicia, el Estado debe garantizar una provisión de servicios públicos tradicionales, pero también debe garantizar los derechos de las personas, entonces, se vuelve lógica la necesidad que tiene el Estado de mantener fuentes de financiamiento – esas fuentes fueron descritas en la clasificación de los ingresos del PGE- y de todas las fuentes de financiamiento, los impuestos son las más recomendadas (Andino et al, 2012). Entonces, con la aceptación -no explícita- que las personas hemos dado para que se nos cobre impuestos a fin de contribuir para que el Estado pueda proveernos de servicios y garantizarnos libertades, hemos confirmado la existencia de un pacto fiscal que a su vez es parte de un contrato social en el que cada miembro contribuye a fin de garantizarse el goce de ciertas cosas que no podría obtener individualmente.



Si ya existe un pacto fiscal que ha sido formalizado e institucionalizado a través de un sistema tributario; entonces debemos preguntarnos ¿todos los miembros de la sociedad pagan sus impuestos en la justa medida y en la forma que el sistema tributario lo establece? Sin duda no todas las personas contribuyen en la cantidad y forma debida. En general, a la diferencia que se da entre los que cumplen y los que deberían cumplir se le conoce como “Brecha Tributaria”.

En el capítulo 1 de este trabajo, revisaremos sucintamente el fundamento legal para la existencia de los tributos, a la obligación tributaria y las formalidades para su cumplimiento; estudiaremos rápidamente el Impuesto a la Renta y el Impuesto Valor Agregado. En el capítulo 2 determinaremos cuantitativamente la brecha de presentación que afecta al Impuesto a la Renta y al Impuesto al Valor Agregado en la provincia del Azuay, en cada uno de sus cantones y por cada tipo y clase de contribuyentes. En el capítulo 3 analizaremos la gestión tributaria y las facultades con las que cuenta la Administración Tributaria para ejercer control a través de mecanismos coercitivos como la sanción económica y la aplicación de clausuras, y de otros procedimientos persuasivos que podrían ayudar en este control. En el capítulo 4, reconoceremos los modelos de control tributario desarrollados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos OCDE, por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT y el modelo utilizado por la Administración Tributaria central ecuatoriana y estableceremos una estrategia que permita controlar y reducir la brecha de presentación de declaraciones de Impuesto a la Renta e Impuesto al Valor Agregado en la provincia del Azuay.



CAPÍTULO I

1. LOS TRIBUTOS EN EL ECUADOR

1.1 FUNDAMENTO LEGAL

1.1.1 Principios Tributarios.

El sistema tributario de cualquier país democrático, nace o se fundamenta principalmente en la Constitución en donde se establecen los principios fundamentales que regirán el sistema tributario.

En el Ecuador, la realidad no es distinta, en la Constitución de Montecristi, vigente desde el 2008, se establecen las bases para un sistema económico social y solidario¹ en el que es el ser humano quien prevalece como sujeto, estableciéndose como tal ante la sociedad, el Estado, el mercado y la naturaleza. Se establece además, la necesidad de asegurar una adecuada distribución de la riqueza², lo que sin duda está estrechamente relacionado con el sistema tributario del país.

Específicamente sobre el régimen tributario, la Constitución de la República del Ecuador dicta los principios en los que se basa el régimen tributario ecuatoriano, describe a los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria³

- ***Principio de Generalidad.***
- ***Principio de Progresividad.***
- ***Principio de Eficiencia.***
- ***Principio de Simplicidad Administrativa.***
- ***Principio de Irretroactividad.***
- **Principio de Equidad.**
- **Principio de Transparencia.**
- **Principio de Suficiencia Recaudatoria.**

¹ Art. No. 283 de la Constitución de la República del Ecuador

² Art. No. 284 de la Constitución de la República del Ecuador

³ Art. No. 300 de la Constitución de la República del Ecuador



1.1.2 Derecho Tributario.

El Derecho Tributario es la rama de Derecho Público que estudia todo cuanto se refiere a un tributo; su nacimiento, aplicación, reforma o modificación y extinción. Estudia también la relación que existe entre los sujetos del tributo. Según (Villegas, 2005) “Definimos el derecho tributario como el conjunto de normas jurídicas que regulan los tributos en sus distintos aspectos”.

1.1.2.1 Sujetos del Tributo.

a. Sujeto Activo: es el ente público acreedor del tributo, representa al estado.

b. Sujeto Pasivo: es la persona natural o jurídica obligada por ley, al pago de un tributo luego de verificada la ocurrencia del hecho generador.

1.1.2.2 El Tributo y sus tipos

Se define a los tributos como una prestación (obligatoria) en dinero o en especies o servicios apreciables en dinero (generalmente pecuniaria), a favor del sujeto activo, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.

El Sujeto Activo o Estado pueden exigir el pago de un tributo en base a su poder de imperio y a lo dispuesto en una ley, y como ya hemos visto, la finalidad de esta prestación obligatoria es alimentar el Presupuesto General del Estado.

Para acercarnos al tema de estudio planteado en este trabajo, y sin separarnos del fundamento legal, debemos distinguir los distintos tributos existentes.

El Código Tributario del Ecuador separa a los tributos en tres tipos:

Impuestos, Tasas y Contribuciones especiales o de mejoras

a. Impuestos.

“Se considera como impuesto a aquella prestación exigida por el estado en virtud de su potestad de imperio, y que el contribuyente se ve obligado a pagar por



encontrarse en el caso previsto por la disposición legal que consulta la existencia del tributo” (Toya Jaramillo, 1984)

Esta definición plantea que un impuesto es una obligación exigida por el Estado, “en virtud de su poder de imperio”, y es esta parte de la definición la que diferencia a un impuesto de otra clase de tributos ya que justamente aclara que el cumplimiento de la obligación es exigida sin que haya una contraprestación, es decir, se paga un impuesto al Estado sin recibir explícitamente nada a cambio por simple mandato legal.

Clasificación de los Impuestos

- **Impuestos Directos e Indirectos**

- Directos: es el propio contribuyente establecido en la ley quien recibe la carga tributaria sin que este pueda trasladarlo a otra persona. Por lo general son impuestos que gravan un beneficio económico o al patrimonio. Ejemplo. Impuesto a la Renta
- Indirecto: Estos impuestos pueden trasladarse a otra persona, por ejemplo, el Impuesto al Valor Agregado en el que, el productor o intermediario o el prestador del servicio, a través del uso del crédito tributario traslada el pago del impuesto al consumidor final.

- **Impuestos Proporcionales y progresivos**

- Proporcionales: la tarifa para el pago del impuesto es una tasa porcentual fija, por ejemplo, en el Impuesto al Valor agregado la tarifa es del 12%
- Progresivos: en este tipo de tributos las tarifas varían de acuerdo a como aumente o disminuya la base imponible del impuesto, por ejemplo en el Impuesto a la Renta de personas naturales, mientras más alta la base imponible más alta la tarifa del impuesto en base a una tabla progresiva establecida por ley y actualizada anualmente.

- **Impuestos Reales y Personales**

- Reales: gravan un hecho o consumo específico, no consideran situaciones particulares, por ejemplo el Impuesto a los Consumos Especiales a las bebidas alcohólicas.



- Personales: gravan a una persona es base a su capacidad de contribución, por ejemplo el Impuesto a la Renta.

b. Tasas

Las tasas son tributos cuyo hecho generador está directamente relacionado a un servicio público entregado por el Estado y recibido por el obligado al tributo. El cobro del tributo por parte del sujeto pasivo corresponde a una concreta e individual prestación de un servicio por ejemplo la tasa de recolección de basura. (Villegas, 2005)

No debemos confundir a la tasa con el precio, ejemplo de esto es que el valor que se paga por la tasa de recolección de basura no depende de la cantidad de basura que un contribuyente genere por lo que no se puede hablar del precio de cada kilo de basura si no de una tasa general.

c. Contribuciones Especiales o de Mejoras

Las Contribuciones Especiales o de Mejoras son tributos cuyo hecho generador se da cuando, como consecuencia de la realización de una obra pública, incrementa el valor de los inmuebles que se encuentran en el área de influencia de dicha obra. Como ejemplo tenemos las contribuciones por el asfaltado de calles en donde los frentistas propietarios de los inmuebles son los sujetos pasivos de esta contribución.

De acuerdo al Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, el objeto de la Contribución Especial de mejoras es el beneficio real o presuntivo proporcionado a las propiedades inmuebles urbanas por la construcción de cualquier obra pública.

1.1.2.3 La Obligación Tributaria

“Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.”⁴

⁴ Art. 15 del Código Tributario



El vínculo jurídico personal, es la relación que existe entre el sujeto pasivo acreedor del tributo y la persona obligada a la prestación de éste.

La persona obligada al pago es el contribuyente o responsable; el contribuyente es quien por haberse producido el hecho que genera un tributo, debe soportar la carga tributaria aunque esta sea trasladada a otra persona, en cambio el responsable es quien no siendo el contribuyente debe cumplir con la obligación tributaria.

De acuerdo a (Villegas, 2005), la relación jurídico tributaria “Es el vínculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco, como sujeto activo que pretende el cobro de un tributo y un sujeto pasivo que está obligado a su pago” (p. 318)

El hecho generador o hecho imponible es el acto que configura la existencia de un tributo, el hecho generador es singular para cada tributo y debe estar establecido en la ley; por ejemplo en el caso del Impuesto al Valor Agregado que grava la transferencia de bienes o la prestación de servicios, el hecho generador de este impuesto es justamente la transferencia de bienes o la prestación de servicios.

1.1.2.4 Deberes Formales

Los contribuyentes o responsables, tienen que cumplir ciertos deberes respecto a la obligación tributaria o complementariamente a esta. Estos deberes sirven como medio de cumplimiento de la obligación o ayudan al control de la misma por parte del sujeto pasivo que la administra.

Los deberes formales se encuentran legalmente establecidos en el Código Tributario⁵ y estos son:

1. “Cuando lo exijan las leyes, ordenanzas, reglamentos o las disposiciones de la respectiva autoridad de la administración tributaria:
 - a) Inscribirse en los registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen;
 - b) Solicitar los permisos previos que fueren del caso;
 - c) Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente

⁵ Art. No. 96 del Código Tributario



actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita;

d) Presentar las declaraciones que correspondan; y,

e) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva ley tributaria establezca.

2. Facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo.
3. Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y documentos relacionados con los hechos generadores de obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas.
4. Concurrir a las oficinas de la administración tributaria, cuando su presencia sea requerida por autoridad competente.”

Es necesario precisar la diferencia existente entre el cumplimiento de una obligación tributaria y el deber formal de presentar la declaración que corresponda por esa obligación tributaria. Aclarando; la obligación tributaria se resume en el pago o prestación que se debe realizar por la ocurrencia de un hecho generador de un tributo, mientras que, el deber formal es la presentación de la declaración, declaración que contendrá la información necesaria para liquidar y satisfacer la obligación tributaria; es decir la declaración se convierte en un medio de cumplimiento de la obligación tributaria.

No necesariamente el cumplimiento de una obligación está ligado a la presentación de una declaración pues hay tributos por los que legalmente no se ha establecido la formalidad de una declaración; esto generalmente sucede cuando la determinación de la cuantía del tributo la realiza la propia administración tributaria o sujeto pasivo por ejemplo en el Impuesto a la Propiedad de los Vehículos de Transporte Terrestre que es administrado por el Servicio de Rentas Internas (SRI).

1.2 PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES DE IMPUESTO A LA RENTA

En la Ley de Régimen Tributario Interno⁶, se establece el Impuesto a la Renta Global en el Ecuador.

⁶ Art. 1 de la Ley de Régimen Tributario Interno
 Autor: Ing. Carlos Andrés Durango Vintimilla



Se entiende por renta global a todos los ingresos de fuente ecuatoriana que provengan del trabajo o del capital o de ambas fuentes, también se considera renta a los ingresos que se obtengan, por personas naturales domiciliadas en el Ecuador o sociedades nacionales, fuera del territorio ecuatoriano.

El sujeto activo de este impuesto es el Estado y que será administrado por el Servicio de Rentas Internas. Son sujetos pasivos del Impuesto a la Renta, las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades nacionales o extranjeras siempre que obtengan ingresos gravados⁷.

La presentación de las declaraciones de Impuesto a la Renta, se sustenta en varios de los artículos contenidos en la Ley de Régimen Tributario Interno, en su Reglamento de Aplicación, y en algunas resoluciones emitidas por el órgano competente. Exponemos a continuación los conceptos normativos relacionados con la presentación de declaraciones de Impuesto a la Renta, y por tanto, relacionados también con la brecha de presentación de declaraciones de este impuesto.

1.2.1 Ejercicio impositivo

El ejercicio impositivo o ejercicio fiscal es de un año y está comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año. Si una actividad que genere renta comienza en una fecha posterior al 1 de enero de un año, el ejercicio fiscal deberá finalizar el 31 de diciembre de ese mismo año.

1.2.2 Determinación del Impuesto a la Renta.

De acuerdo a la ley, la determinación de Impuesto a la Renta debe hacerse por declaración del contribuyente o sujeto pasivo, por actuación de la administración tributaria o sujeto activo de forma mixta.

Es necesario resaltar que la determinación del sujeto pasivo se la realiza a través de la presentación de una declaración, lo que para el tema de estudio planteado es muy importante, ya que es por la no presentación de la declaración que se produce la Brecha de Presentación de Declaraciones.

⁷ Art. 3 y 4 de la Ley de Régimen Tributario Interno



1.2.3 Declaración del Impuesto a la Renta

La determinación del Impuesto a la Renta por parte del contribuyente o sujeto pasivo se la realiza a través de una declaración.

Recordemos también que el sujeto activo del Impuesto a la Renta es el Estado y que la administración de este impuesto le corresponde al Servicio de Rentas Internas, y en este sentido, la normativa del Ecuador otorga la competencia, al Director General del Servicio de Rentas Internas, para establecer la forma en la que se debe presentar la declaración de Impuesto a la Renta y el contenido de la misma.

Con los antecedentes anotados, la Directora General del Servicio de Rentas Internas, mediante resolución No. NAC-DGERCGC15-00003211, aprueba el formulario 101 para declaración de Impuesto a la renta de sociedades; y mediante resolución No. NAC-DGERCGC16-00000067, se aprobó el formulario 102 para declaración de Impuesto a la Renta de personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, y el formulario 102 A para no obligados a llevar contabilidad.

Actualmente, en el Ecuador, todas las declaraciones de impuestos se presenten por internet a través de la página web www.sri.gob.ec.

1.2.4 Plazos para la declaración y pago del Impuesto a la Renta

A efectos del Impuesto a la Renta, el ejercicio fiscal va del 1 de enero al 31 de diciembre, una vez finalizado el ejercicio fiscal, las personas naturales y las sociedades pueden presentar su declaración de Impuesto a la Renta a partir del primero de febrero del año inmediato siguiente a aquel que corresponde la declaración; el vencimiento para las sociedades es en el mes de abril, y para las personas naturales, el vencimiento en la presentación de declaraciones de Impuesto a la Renta es en el mes de marzo; tanto para sociedades como para personas naturales, se aplica un calendario que considera el noveno dígito del Registro Único de Contribuyentes.

1.2.5 No Obligados a presentar declaración de Impuesto a la Renta.

De acuerdo a la ley, no están en la obligación de declarar Impuesto a la Renta:

- Las personas o sociedades no domiciliadas en el Ecuador.



- Las personas naturales que hayan obtenido ingresos brutos inferiores a la fracción básica no gravada con Impuesto a la Renta que para el año 2015 es 10.800,00 dólares y para el ejercicio fiscal 2016 es de 11.170 dólares.
- Toda institución estatal.
- Las personas naturales que obtengan ingresos exclusivamente de un solo empleador
- Contribuyentes registrados en el RISE
- Organizaciones internacionales bajo convenio de reciprocidad

Es importante aclarar que si una persona natural obtiene, luego de restar a sus ingresos sus gastos deducibles, un valor inferior a la fracción básica no gravada, a pesar de que no causaran impuesto, deberán presentar una declaración de Impuesto a la Renta la que resulta de carácter informativo.

1.3 PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El Impuesto al Valor Agregado IVA tiene como objeto gravar a la transferencia de bienes muebles o la prestación de servicios y la transferencia de derechos de autor y otros intangibles.

La transferencia de dominio es el acto por el cual cambia la propiedad de un bien o un derecho, a pesar de que dicha transferencia se realice a título gratuito.

También existe transferencia por arrendamiento de bienes o por consignación.

Si un bien está destinado a la producción o venta y se cambia su destino hacia el uso o consumo personal del sujeto pasivo, ese valor también será objeto de IVA.

Al igual que en el Impuesto a la Renta, las normas que regula la presentación de declaraciones de Impuesto al Valor Agregado se encuentran en la Ley de Régimen Tributario Interno, en su Reglamento de Aplicación, y en algunas resoluciones emitidas por la administración Tributaria Central como órgano competente para expedirlas. Los conceptos normativos relacionados con la presentación, del IVA se exponen a continuación.

1.3.1 Sujetos del IVA

El sujeto activo del IVA es el Estado, y es administrado por el Servicio de Rentas Internas.

La legislación ha establecido que un sujeto pasivo puede ser sujeto pasivo del IVA en calidad de contribuyente, de agente de percepción y de agente de retención.

Figura No. 1



Fuente: Ley de Régimen Tributario Interno

Elaborado por: El Autor

1.3.2 Declaración y pago del IVA

El Impuesto al Valor Agregado se liquida mediante de una declaración mensual o semestral; Los sujetos pasivos del IVA, deben presentar mensualmente sus declaraciones si realizan transferencia de bienes o prestación de servicios gravados con tarifa distinta a 0%; de igual forma lo harán quienes sean considerados como agentes de retención.



Los sujetos pasivos que presten servicios o transfieran bienes gravados exclusivamente con tarifa 0%, o a quienes les retengan el 100% del IVA causado, presentaran sus declaraciones de manera semestral.

Las declaraciones mensuales de IVA se presentarán al mes siguiente de efectuada las transacciones.

Las declaraciones Semestrales IVA se presentarán: Por el semestre comprendido entre los meses de enero a junio, la declaración se presentara en julio; y por el semestre comprendido entre los meses de julio y diciembre, la declaración se presentará en enero.

Las declaraciones mensuales y las semestrales se presentarán, en el mes establecido, hasta el día que corresponda según el noveno dígito del RUC.

1.3.3 Forma de presentación de la declaración del Impuesto al Valor Agregado

A la máxima autoridad del Servicio de Rentas Internas le corresponde establecer la forma y los medios por los que un sujeto pasivo del IVA debe cumplir con los deberes y obligaciones relativos a este impuesto. Mediante resolución No. NAC-DGERCGC16-00000125, la Directora General Del Servicio de Rentas Internas actuante, aprobó, entre otros, los formularios 104 para declaraciones mensuales de IVA y 104 A para la declaración del IVA mensual o semestral de Personas Naturales y Sucesiones Indivisas que no son agentes de retención.

CAPÍTULO II

2. LA BRECHA DE PRESENTACIÓN

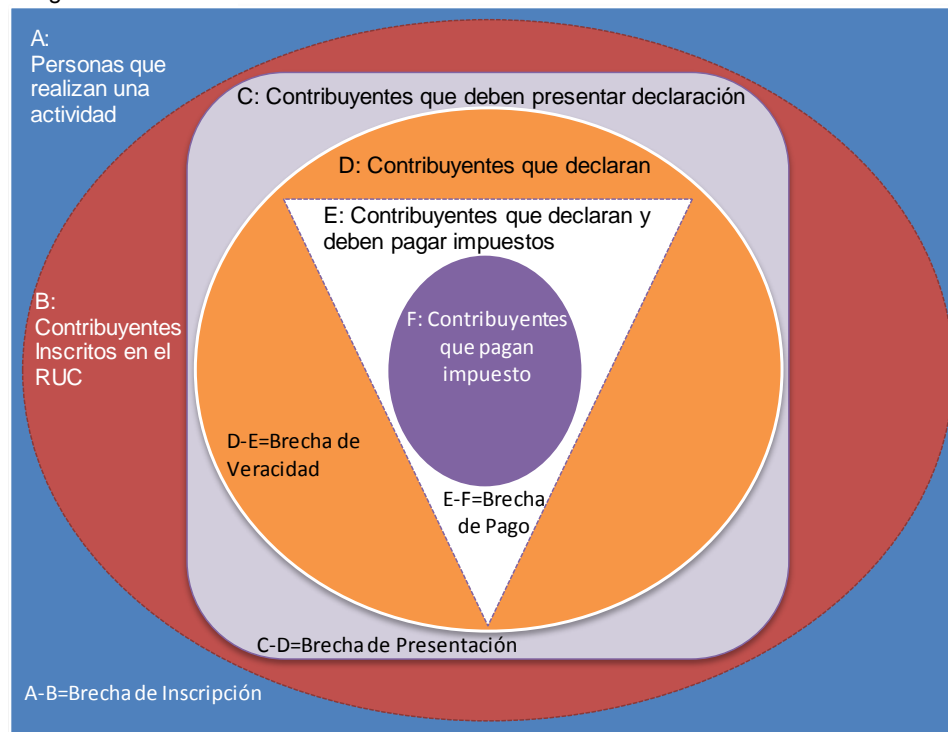
2.1 BRECHAS TRIBUTARIAS

Muchos de los problemas sociales han sido catalogados como brechas por ejemplo tenemos la brecha de cobertura de agua potable o la brecha de cobertura de internet, brechas que son combatidas por municipios o empresas públicas o privadas dedicadas a la provisión de esos servicios.

Los problemas tributarios también son clasificados en brechas y estas son:

- Brechas de Inscripción.
- Brecha de Veracidad
- Brecha de Pago
- Brecha de Facturación
- Brecha de Presentación de Declaraciones

Figura No. 2



Elaborado por: El Autor



2.1.1 Brecha de Inscripción

De acuerdo a la Ley del Registro Único del Contribuyente en concordancia con el artículo 96 de la Ley de Régimen Tributario Interno, es obligación de las personas o sociedades que realicen una actividad económica, registrarse en el RUC; entonces, la diferencia entre el total de personas que realizan una actividad económica y las que se encuentran registradas en el RUC forman la brecha de Inscripción.

En la figura No. 2, tenemos en el área en azul, al universo de personas que realizan una actividad económica (se debe considerar incluso la sección de A ubicada debajo de las otras formas) y que de acuerdo a la normativa deberían estar inscritos en el RUC, sin embargo no todos lo hacen sino únicamente un número menor de contribuyentes representados en la figura por el área de B; la diferencia entre A y B forman la brecha de inscripción, que gráficamente estaría representada por la superficie visible en color azul de A.

2.1.2 Brecha de Presentación

La relación existente entre los contribuyentes que tienen la obligación de presentar una declaración pero no lo hacen, y el número total de contribuyentes que deben cumplir con ese deber formal se conoce como la Brecha de Presentación. En otras palabras esta brecha está conformada por los contribuyente Omisos, este trabajo se centra en la determinación y análisis de esta brecha para el Impuesto a la Renta y el Impuesto al Valor Agregado.

Regresando a la figura No 2, los contribuyentes inscritos en el RUC que tienen la obligación de presentar declaraciones están representados por el área de la figura C, y a los contribuyentes que efectivamente han presentado declaraciones en el área D; la diferencia ente C y D forman la brecha de presentación de declaraciones, tema central de análisis, del que hablaremos ampliamente más adelante en este documento.

2.1.3 Brecha de Veracidad

Se puede describir a la brecha de veracidad como la diferencia en las declaraciones presentadas; es decir, cómo se presentan las declaraciones en comparación a cómo deberían haberse presentado éstas.



Del total de sujetos pasivos que presentaron declaraciones, que en la figura No. 2 se encuentran representados por el área de D, solo un número menor, identificado con la forma E, presenta declaraciones correctamente o de forma veraz; entonces la diferencia entre D y E forman la brecha de veracidad.

2.1.4 Brecha de Pago

La brecha de pago, no es más que cuantificar el valor de las declaraciones presentadas con montos a pagar y que no han sido pagados.

En la figura No. 2, existe un grupo de sujetos pasivos, representados por el área de la forma E, que han determinado en sus declaraciones valores a pagar, y que a pesar de cumplir con la formalidad de presentación de la declaración, no cumplen con la obligación de realizar el pago del impuesto, esto se conoce como la brecha de pago y está representada en la figura por la diferencia entre E y F.

2.2 LA BRECHA DE PRESENTACIÓN

Este trabajo se centra en la brecha de presentación de declaraciones, especialmente de Impuesto a la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

Hemos visto que la brecha de presentación surge cuando un contribuyente o sujeto pasivo de un impuesto, tiene el deber que presentar una declaración, y sin embargo, no lo hace, es decir, se encuentra omiso en la presentación de declaraciones. El deber de presentar una declaración está sustentado por una norma jurídica y por el principio tributario de Legalidad que dicta que no existe tributo sin ley, así como tampoco existe deber sin ley.

De acuerdo a (Romoleroux de Mena, 2000) la brecha de presentación es “la diferencia entre los contribuyentes obligados a presentar declaraciones de su actividad económica y los que declaran”

El artículo 96 del Código Tributario dispone cuales son los Deberes Formales para los contribuyentes, uno de ellos es, cuando las normas específicas así lo establezcan, el de presentar declaraciones. El cumplimiento del deber formal de



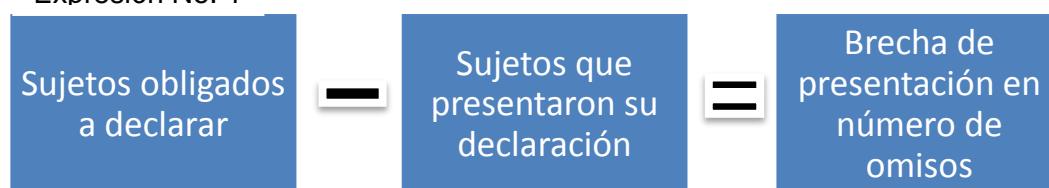
presentar una declaración está ligado la norma específica de cada impuesto en la que se establece la forma de hacerlo.

En resumen, debe existir una condición jurídica que obligue a la presentación de una declaración y el incumplimiento de la condición, se conoce también como omisión en la presentación de declaraciones. La acumulación de omisos, genera la brecha de presentación.

2.2.1 Determinación de la Brecha de Presentación de Declaraciones

Para determinar la brecha de presentación de declaraciones de un impuesto, debemos conocer el número total de sujetos pasivos obligados a la presentación de la declaración de ese impuesto, y el número de contribuyentes que efectivamente cumplieron con su presentación.

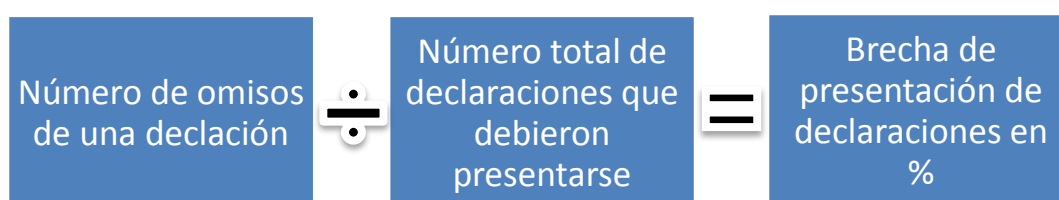
Expresión No. 1



Elaborado por: El Autor

En la expresión No. 1, se expone la forma de cálculo de la brecha de presentación en número de contribuyentes omisos, sin embargo, para realizar análisis de brechas es mucho mejor trabajar con números relativos o porcentajes por lo que la brecha de presentación de declaraciones se puede expresar como la relación entre el número de omisos en la presentación de una declaración y el número total de declaraciones que debieron presentarse.

Expresión No. 2



Elaborado por: El Autor



Por ejemplo, la Ley de Régimen Tributario Interno dispone que las personas naturales, que en el ejercicio fiscal comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año, que obtengan ingresos brutos que superen la fracción básica gravada con tarifa 0% para Impuesto a la Renta, deberán presentar anualmente una declaración por este impuesto; por lo tanto, quien no cumpla con el deber formal de presentar su declaración se considera un contribuyente omiso, que hará que la brecha de presentación de Impuesto a la Renta de Personas Naturales crezca.

Si la brecha de presentación de Impuesto a la Renta es la relación que existe entre número de omisos de este impuesto en un determinado año y el número total de declaraciones que debieron presentarse, y por ejemplo, si en el ejercicio fiscal 2015 en la provincia del Azuay debía presentarse 3400 declaraciones y solo se presentaron 2700, esto quiere decir que 700 contribuyentes están omisos por lo tanto la brecha de Impuesto a la Renta de personas naturales del ejercicio fiscal 2013 sería igual a 20,59%

Brecha de presentación = omisos/total de obligaciones (Expresión No. 2)

En el ejemplo anterior:

Brecha de presentación de Impuesto a la Renta 2015 = $700/3400 = 20,59\%$

2.2.1.1 Catastro de Contribuyentes

El catastro de contribuyentes conocido como el Registro Único del Contribuyente (RUC), contiene la información de actividades económicas, medios de contacto, ubicación, etc., de los contribuyentes inscritos. Ésta información es el punto de partida para determinar si un contribuyente tiene o no la obligación de presentar una determinada declaración y cuando debe hacerlo; por ejemplo, si en el RUC se registra una sociedad privada, de acuerdo a la normativa, solo por el hecho de ser una sociedad, tiene la obligación de presentar el impuesto a la renta anual, y el IVA de forma mensual⁸.

⁸ Como excepción, el SRI vía resolución estableció que una sociedad privada con fin de lucro puede presentar declaraciones de IVA en forma semestral solo si se encuentra en liquidación; y una sociedad sin fin de lucro puede presentar el IVA semestralmente, siempre y cuando durante un semestre (enero – junio o julio - diciembre), no haya tenido actividad y no haya solicitado autorización para emitir comprobantes de venta.



Tabla No. 1

CATASTRO DE CONTRIBUYENTES EN LA PROVINCIA DEL AZUAY			
TIPO DE CONTRIBUYENTE	GESTIONABLE	NO GESTIONABLE⁹	Total general
PERSONAS NATURALES	83.508	5529	89.037
ESPECIAL	34		34
OTROS	60.439	2.373	62.812
RISE	23.035	3.156	26.191
SOCIEDADES	6.749	677	7.426
ESPECIAL	257		257
OTROS	6.492	677	7.169
Total general	90.257	6.206	96.463

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado por: El Autor

El Servicio de Rentas Internas es el encargado de la administración de la base de datos del RUC ha establecido varios tipos de contribuyentes; esta tipificación obedece a las características propias del contribuyente, al régimen impositivo en el que está inscrito y a necesidades de segmentación por importancia fiscal.

Al 31 de diciembre de 2015, en la provincia del Azuay, el catastro tenía la composición establecida en la tabla No. 1.

En forma general, se segmenta a los contribuyentes en dos tipos, el primero corresponde a personas naturales y el segundo a sociedades. Dentro de cada tipo de contribuyente encontramos varias clases de contribuyentes como los contribuyentes denominados “Especiales”¹⁰, contribuyentes “RISE” que son los que están sujetos al Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano y el resto de contribuyentes como las sociedades de hecho, empresas públicas, etc., se encuentran en la clase “Otros”

Como se observa en la tabla No. 2, el catastro total de contribuyentes activos en el Azuay está formado por 96.463 registros, de los cuales 89.037 son personas naturales

⁹ Los contribuyentes No gestionables son los que no han podido ser ubicados por el SRI o que han cumplido alguna condición que los categoriza como no gestionables como el no haber actualizado su RUC , o no haber presentado sus declaraciones, o no haber obtenido autorización para emitir comprobantes de venta los últimos tres años.

¹⁰ Los contribuyentes Especiales son nombrados por resolución emitida por el SRI, esta resolución depende de la importancia fiscal que un contribuyente, sea este sociedad o persona natural, tiene para la Administración Tributaria



y 7.426 son sociedades. En este punto es importante anotar que dentro de las personas naturales existen 26.191 contribuyentes RISE, que por las características propias de ese régimen impositivo no presentan declaraciones, por lo que, para el análisis de nuevos omisos deberíamos eliminar este grupo de contribuyentes y centrarnos en los grupos de contribuyentes que si tienen la obligación de presentar declaraciones y por lo tanto inciden en la brecha de presentación; sin embargo, en el análisis retrospectivo, existen contribuyentes que actualmente están en el RISE y mantienen obligaciones de IVA o Renta, esto se da porque en periodos o ejercicios fiscales anteriores a su inscripción en el RISE, estos contribuyentes estaban en el régimen general y quedaron omisos en la presentación de esas declaraciones.

Dentro del catastro, existen también, 6.206 contribuyentes marcados como “No Gestionables”, este grupo también debe ser depurado a fin de determinar la brecha de presentación sobre una base de contribuyentes sobre los que podamos realizar gestión para el cierre de brechas tributarias.

Considerando la depuración de contribuyentes la base para determinar brechas tributarias contendría a 67.222 contribuyentes de acuerdo a la tabla No. 2.

Tabla No. 2

CATASTRO DE CONTRIBUYENTES GESTIONABLES EN LA PROVINCIA DEL AZUAY		
TIPO DE CONTRIBUYENTE	GESTIONABLE	%
PERSONAS NATURALES	60.473	89,96%
SOCIEDADES	6.749	10,04%
Total general	67.222	100%

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado por: El Autor

Como mencionamos, dentro de la base del RUC encontramos (además de los datos de identificación de un contribuyente) información de la actividad económica, ubicación geográfica, régimen artesanal, y otro información de sub clasificación de contribuyentes; toda esta información le permite a la Administración Tributaria,



establecer el vector fiscal de un contribuyente y realizar un análisis detallado por la clasificación más desagregada y establecer la prelación de contribuyentes¹¹.

2.2.1.2 Vector Fiscal

El vector fiscal es el conjunto de impuestos que un sujeto pasivo está obligado a liquidar, declarar y pagar; este conjunto de obligaciones depende del tipo y clase de contribuyente y de la actividad económica que este tenga.

Por ejemplo, si una persona natural se inscribe en el RUC con la actividad de Médico o presta servicios de salud, los que están gravados con tarifa de 0% de IVA, y, cuando una persona natural presta servicios gravados exclusivamente con tarifa 0% del IVA, puede presentar sus declaraciones en forma semestral; entonces el vector fiscal para un médico sería: “declaraciones semestrales de IVA”. Si durante el ejercicio fiscal, los ingresos de ese médico superan la Fracción básica gravada con tarifa 0% de Impuesto a la Renta, entonces el vector fiscal de ese médico sería: “declaraciones semestrales de IVA y Declaración de Impuesto a la Renta”.

Otro ejemplo, si una persona natural dedicada a la fabricación de muebles se inscribe en el RUC, su vector fiscal sería “declaraciones mensual de IVA” ya que la venta de muebles está gravada con tarifa distinta a 0%, pero si esta misma persona obtiene una calificación artesanal emitida por la Junta Nacional de Defensa del Artesano, entonces, sabiendo que los bienes fabricados y comercializados por artesanos calificados, están gravados con un IVA de 0%, el vector fiscal de ese artesano cambia a: “declaración semestral de IVA”.

2.2.1.3 Administración de la Base de datos para determinación de brechas de presentación

La brecha de presentación no es constante, ésta varía de un mes a otro ya que se acumulan los omisos de un mes con los del siguiente, y, se reducen también por los cumplimientos tardíos de esas declaraciones.

¹¹ La prelación de contribuyentes establece una prioridad de atención de contribuyentes, le da mayor importancia a Grandes contribuyentes o contribuyentes especiales y una menor importancia a Sociedades sin fines de lucro o contribuyentes RISE.



Si consideramos calcular una brecha de presentación sin restricciones de tiempo, bien podríamos encontrar, declaraciones no presentadas de Impuesto a la Renta de hace más de diez años; esto generaría distorsiones muy graves en el análisis ya que de acuerdo a la normativa, una de las formas de extinción de la deuda y análogamente de cumplimiento de presentación de declaraciones es la “prescripción”¹².

La prescripción es la pérdida de la capacidad para exigir el cumplimiento de una obligación o un deber, por el paso del tiempo. De acuerdo a (Villegas, 2005) “Prescripción.- Este medio se configura cuando el deudor queda liberado de su obligación por la inacción del Estado durante cierto periodo de tiempo”. En el Ecuador, las obligaciones prescriben en 7 años desde la fecha en la que debió presentarse la declaración.

Como revisaremos en capítulos siguientes, la normativa ecuatoriana faculta a la Administración Tributaria a que pueda imponer ciertas sanciones¹³, dentro de esas, a los contribuyentes que se encuentren omisos. Pero aquí se presenta otro límite temporal en el análisis de la brecha de presentación y al planteamiento de estrategias de control de omisos, ya que en la normativa se establecen como una forma de extinción de las infracciones¹⁴ tributarias a la “prescripción”; pero esta vez desde el punto de vista de la pérdida, por el paso del tiempo, de la facultad que tiene el Estado para imponer sanciones. En el Ecuador la Facultad de sancionar ilícitos tributarios prescribe en 3 años desde que fueron cometidas¹⁵.

Esto nos lleva a poner límites al momento de trabajar con la base de datos de contribuyentes omisos y separar de esa base a obligaciones que sean más antiguas que el plazo de prescripción de la facultad sancionadora, para el análisis de brechas de presentación de declaraciones.

Es necesario también conocer el método que la Administración Tributaria utiliza para la determinación de la brecha de presentación de tal forma que podamos alinear los resultados de este trabajo a la realidad y que los resultados obtenidos puedan ser verificados o contrastados con los datos oficiales del Servicio de Rentas Internas. Si

¹² Artículo 55 del Código Tributario.- Plazo de prescripción de la acción de cobro.

¹³ Artículo 70 del Código Tributario .- Facultad Sancionadora

¹⁴ Artículo 338 del Código Tributario .- Modos de Extinción

¹⁵ Artículo 340 del Código Tributario .- Prescripción de la acción



bien, para el control de la brecha de presentación se consideran los límites temporales generados por la prescripción de la obligación o de la facultad sancionadora, para la determinación de la brecha de presentación de declaraciones que tienen una periodicidad mensual como el IVA, se considera únicamente la brecha que generan las obligaciones de los últimos seis meses, esto le permite a la Administración Tributaria trabajar en la toma de decisiones estratégicas que se orienten al control oportuno de los omisos; es también una forma de priorizar la gestión de omisos con mayor incidencia en la brecha de presentación.

Para comprobar si los omisos con mayor incidencia en la brecha de presentación se encuentran en los últimos 6 meses; para esto tomaremos la base de datos de omisos de IVA mensual en la provincia del Azuay por el ejercicio 2015.

En la tabla No. 3, tenemos al 31 de diciembre de 2015, el conteo de omisos de IVA mensual, de cada mes del 2015, así mismo, observamos la participación de los omisos de cada mes en la cuenta total de omisos y en la última columna de esta tabla, la participación acumulada de un mes a otro.

Analizando esta información podemos afirmar que entre el mes de enero y junio del 2015, los omisos de IVA mensual son un 14.71% del total de omisos, y entre los meses julio y diciembre del 2015, los omisos acumulados son del 85.29% del total de omisos 2015.

En la figura No. 2, presentada a continuación, se encuentra representado mes a mes el número de omisos en IVA mensual de enero a diciembre de 2015, en esta figura observamos cómo entre los meses de enero y junio, el número de omisos permanece prácticamente constante y a partir del mes de julio y hasta el mes de diciembre el número de omisos mensuales se incrementa rápidamente, coincidiendo con la información de acumulación de omisos de la tabla No. 3.

Lo expuesto en la tabla No. 3 y en la figura No. 3 demuestra que los omisos con mayor incidencia en la brecha de presentación de declaraciones mensuales, se encuentran temporalmente ubicados en los últimos seis meses. En este trabajo, para la determinación de las brechas de presentación de IVA se utilizará la misma metodología utilizada por la administración Tributaria, es decir, se determinaran las brechas de los últimos seis meses.

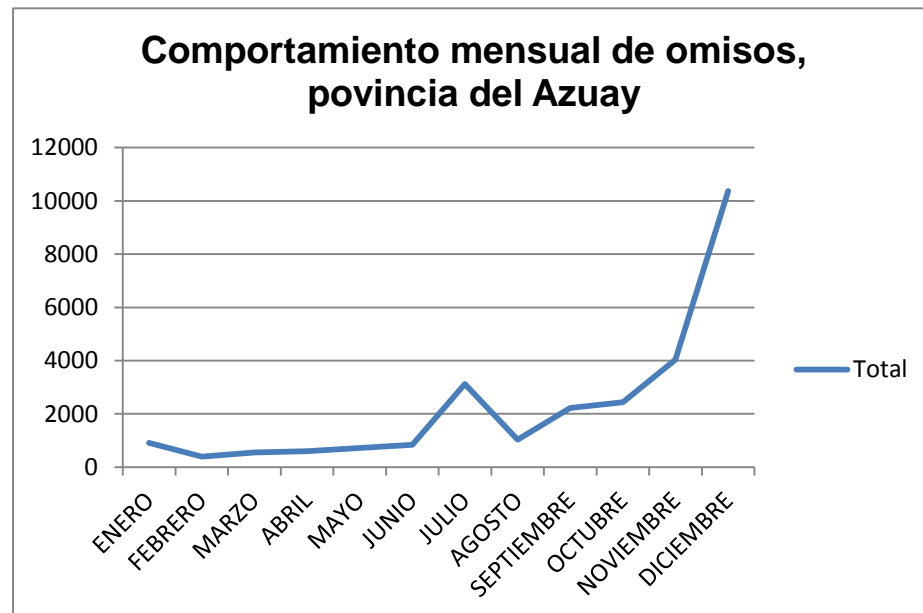
Tabla No. 3

OMISOS EN IVA 2015 PROVINCIA DEL AZUAY			
Mes	Omisos	Participación en el total de omisos %	Participación acumulada %
ENERO	906	3,33%	3,33%
FEBRERO	398	1,46%	4,79%
MARZO	546	2,01%	6,79%
ABRIL	603	2,21%	9,01%
MAYO	713	2,62%	11,63%
JUNIO	838	3,08%	14,71%
JULIO	3118	11,45%	26,16%
AGOSTO	1.030	3,78%	29,94%
SEPTIEMBRE	2224	8,17%	38,11%
OCTUBRE	2.438	8,95%	47,06%
NOVIEMBRE	4042	14,85%	61,91%
DICIEMBRE	10.371	38,09%	100,00%
Total general	27.227	100,00%	-

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

Figura No. 3



Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor



2.2.2 Determinación de la brecha de presentación de Impuesto a la Renta en la provincia del Azuay.

Como hemos visto, para determinar la brecha de presentación y específicamente la del Impuesto a la Renta, necesitamos conocer el número total de declaraciones de Impuesto a la Renta que deben presentarse, y el número de obligaciones que no se han presentado. Tenemos que considerar además que, como se muestra en la tabla No. 3, en la provincia del Azuay, el universo de sociedades representa solo un 10.04% del universo de contribuyentes, mientras que las personas naturales representan un 89.96% del total del catastro de la provincia; si analizamos la brecha de presentación de Impuesto a la Renta, sin discriminar el tipo de contribuyentes, es decir, sin separar personas naturales de sociedades, perderíamos la capacidad de análisis individual sobre las sociedades ya que su universo en número de contribuyentes no es tan representativo como el de personas naturales, y sin embargo desde el punto de vista recaudatorio, las sociedades por sí solas, son representativas. Debemos considerar también que el Impuesto a la Renta Sociedades y el de Personas naturales se presenta en fechas distintas y formularios diferentes.

2.2.2.1 Brecha de presentación de Impuesto a la Renta de Sociedades

Para determinar la brecha de presentación de Impuesto a la Renta Sociedades, debemos definir que sociedades tienen que cumplir con el deber de declarar este Impuesto; de acuerdo a la normativa, las instituciones del sector público no están obligadas a presentar esta declaración por lo que el universo de contribuyentes se reduce. Como vimos en la tabla No. 2, en el Azuay, el catastro total de sociedades está formado por 6.749 sociedades, estas a su vez se clasifican de acuerdo a la siguiente tabla:

Tabla No. 4

CATASTRO DE SOCIEDADES	
Clasificación	Cantidad
SECTOR PÚBLICO	303
SOCIEDAD PRIVADA	5.083
SOCIEDAD SIN FIN DE LUCRO	1.363
Total general	6.749

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor



Analizando la información de la tabla No. 4, vemos que 303 sociedades pertenecen al sector público y por lo tanto no presentan declaración de Impuesto a la Renta; lo que nos indica que para efectos de cálculo de brechas de presentación debemos considerar únicamente a 5.083 sociedades privadas y 1.363 sociedades sin fines de lucro; es decir 6.446 sociedades.

De acuerdo a la información proporcionada por la Administración Tributaria, al 31 de diciembre del 2015 los omisos del Impuesto a la Renta sociedades en la provincia del Azuay son:

Tabla No. 5

OMISOS EN IMPUESTO A LA RENTA SOCIEDADES	
Clasificación	Número de Omisos
SOCIEDAD PRIVADA	36
SOCIEDAD SIN FIN DE LUCRO	32
Total general	68

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

En la tabla No. 5 tenemos, al 31 de diciembre de 2015, 68 contribuyentes omisos en el Impuesto a la Renta, de éstos 36 son sociedades privadas y 32 son sociedades sin fines de lucro.

Con la información contenida en las tablas No. 4 y No. 5, podemos calcular la brecha de presentación del Impuesto a la Renta Sociedades para la provincia del Azuay al 31 de diciembre de 2015.

Tabla No. 6

BRECHA DE PRESENTACIÓN IMPUESTO A LA RENTA SOCIEDADES			
Clasificación	Cantidad	Número de Omisos	Brecha de presentación Renta Sociedades
SOCIEDAD PRIVADA	5.083	36	0,71%
SOCIEDAD SIN FIN DE LUCRO	1.363	32	2,35%
Total general	6.446	68	1,05%

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

En la tabla No. 6 se ha determinado en 1.05% el total de la brecha de presentación de Impuesto a la Renta sociedades; desglosando, para las sociedades privadas la brecha es de 0.71% y para las sociedades sin fines de lucro la brecha asciende a 2.35%, esta clasificación es importante desde el punto de vista de la

Autor: Ing. Carlos Andrés Durango Vintimilla

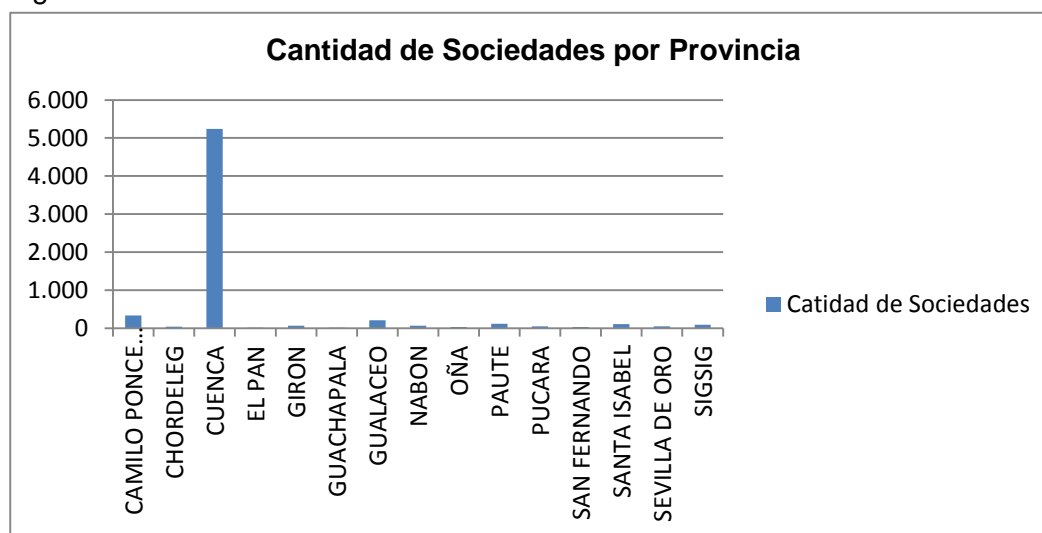


recaudación, ya que las sociedades sin fines de lucro no causan Impuesto a la Renta, es decir no generan recaudación fiscal, mientras que las declaraciones de Renta de las sociedades privadas o con fines de lucro –como vimos en el Capítulo 1- si aportan al ingreso estatal. Este razonamiento nos muestra un primer criterio de priorización de control, ya que es preferible invertir recursos en controlar a sociedades privadas y no desgastarse en las sociedades sin fines de lucro sino hasta tener una capacidad operativa más holgada, que permita dedicar esfuerzos a este control.

En la economía, los recursos son menos que las necesidades, en el control tributario esta realidad no es distinta, los recursos materiales, tecnológicos y humanos que pueden destinarse al control de la brecha de presentación son limitados y no siempre pueden cubrir al 100% de contribuyentes omisos; de ahí la necesidad de contar con información que nos permita priorizar el control y ser eficientes.

En la figura No. 4 y en la tabla No. 7 que presentamos a continuación, podemos observar la distribución de contribuyentes por cantón en la provincia del Azuay; claramente observamos que en el Cantón Cuenca es donde se concentran los contribuyentes y por tanto el riesgo de incremento en la brecha de presentación.

Figura No. 4



Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor



Tabla No. 7

BRECHA DE PRESENTACIÓN POR CANTÓN				
Provincia	Cantidad de Sociedades	Participación en el Catastro	Número de Omisos	Brecha de Presentación
CAMILO PONCE ENRÍQUEZ	337	5,23%	17	5,04%
CHORDELEG	39	0,61%	0	0,00%
CUENCA	5.239	81,28%	34	0,65%
EL PAN	14	0,22%	0	0,00%
GIRÓN	64	0,99%	2	3,13%
GUACHAPALA	13	0,20%	0	0,00%
GUALACEO	210	3,26%	6	2,86%
NABÓN	64	0,99%	0	0,00%
OÑA	29	0,45%	0	0,00%
PAUTE	118	1,83%	0	0,00%
PUCARA	46	0,71%	0	0,00%
SAN FERNANDO	28	0,43%	1	3,57%
SANTA ISABEL	109	1,69%	5	4,59%
SEVILLA DE ORO	49	0,76%	3	6,12%
SIGSIG	87	1,35%	0	0,00%
Total general	6.446	1	68	1,05%

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015
Elaborado por: El Autor

De la información presentada concluimos que la brecha de presentación de la declaración de Impuesto a la Renta de sociedades, al 31 de diciembre de 2015 es de 1.05% lo que representa apenas 68 contribuyentes omisos de un total de 6.446 sociedades.

2.2.2.2 Brecha de Presentación de Impuesto a la Renta de Personas Naturales

En la tabla No. 2, presentada anteriormente, tenemos información del catastro de contribuyentes gestionables y por esta información sabemos que 60.473 contribuyentes forman el catastro de personas naturales.

Para determinar la brecha de presentación de Impuesto a la Renta de personas naturales, tenemos que estar conscientes de que no todas estas personas están en la obligación de presentar una declaración por ese impuesto.

Sabemos que deben declarar Impuesto a la Renta, las personas naturales que en un ejercicio económico obtengan ingresos brutos superiores a la fracción básica



gravada con tarifa 0% de este impuesto y que esta fracción básica para el ejercicio fiscal 2014¹⁶ fue de 10.410,00 dólares, es decir que quien obtenga ingresos mensuales inferiores a 867,50 dólares, no está en la obligación de presentar su declaración anual de Impuesto a la Renta.

Para analizar la brecha de presentación de personas naturales, podemos clasificar a estos contribuyentes en Personas naturales obligadas a llevar contabilidad¹⁷ y personas naturales no obligadas a llevar contabilidad. En la tabla No. 8 podemos ver que las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad representan el 95,65% del catastro y las obligadas el 4,35%.

Tabla No. 8

PERSONAS NATURALES		
Personas Naturales	Cuenta de Número Ruc	%
No obligados a llevar contabilidad	57.840	95,65%
Obligados a llevar contabilidad	2.633	4,35%
Total general	60.473	100,00%

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

De acuerdo a la información proporcionada por el Servicio de Rentas Internas, en la provincia del Azuay al 31 de diciembre de 2015, según se muestra en la tabla No. 10 presentado a continuación, de las 60.473 personas naturales, 33.932 están obligadas a presentar la declaración de Impuesto a la Renta, es decir que el 56.11% de las personas naturales registradas en el catastro del RUC superaron la fracción básica desgravada de Impuesto a la Renta y se obligaron a presentar la declaración. Anotamos que el 99.51% de personas naturales obligadas a llevar contabilidad están también obligadas a declarar su Impuesto a la Renta, mientras que de las no obligadas de llevar contabilidad, están obligadas a declarar renta apenas el 54.14%; por lo que la obligación a llevar contabilidad en el segmento de personas naturales es un buen indicador para priorizar acciones de control de declaraciones de Renta naturales.

¹⁶ Se considera la fracción básica del ejercicio fiscal 2014 ya que la fecha de declaración de ese ejercicio fiscal es hasta marzo del 2015 y la brecha de presentación se está analizando con corte al 31 de diciembre del 2015.

¹⁷ Una persona natural se obliga a llevar contabilidad cuando sus ingresos anuales superan 15 fracciones básicas desgravadas o sus gastos anuales superen 12 fracciones básicas desgravadas o cuando su capital propio, al inicio de su actividad económica o al primero de enero de cada año supera 9 fracciones básicas desgravadas. Esto no aplica para profesionales, artesanos y trabajadores autónomos.



Tabla No. 9

NATURALES OBLIGADOS A DECLARAR RENTA			
Personas Naturales	No. De Contribuyentes	No. De Contribuyentes obligados a declarar Renta Naturales	%
No Obligados a llevar contabilidad	57.840	31.312	54,14%
Obligados a llevar contabilidad	2.633	2.620	99,51%
Total general	60.473	33.932	56,11%

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

El número de contribuyentes obligados a declarar Renta naturales es el primero de los insumos para determinar la brecha de presentación, debemos ahora obtener de las bases de datos de la Administración Tributaria, el número de contribuyentes omisos; esta información la presentamos en la tabla No. 10 a continuación.

Tabla No. 10

OMISOS RENTA NATURALES	
Personas Naturales	No. De Contribuyentes Omisos Renta Naturales
No Obligados a llevar contabilidad	217
Obligados a llevar contabilidad	2
Total general	219

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

Con la información presentada en las tablas 9 y 10 podemos determinar la brecha de presentación de Impuesto a la Renta Naturales al 31 de diciembre del 2015 en la provincia del Azuay, en la tabla No 11, expuesto a continuación observamos que la brecha total para la provincia del Azuay es del 0.65%; al haber 2.620 personas naturales obligadas a llevar contabilidad y estar omisos únicamente 2 de ellas, la brecha en este segmento es de apenas 0.08%. Si hablamos de personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, con 217 contribuyentes omisos la brecha asciende a 0.69%.

Tabla No. 11

BRECHA DE PRESENTACIÓN IMPUESTO A LA RENTA NATURALES			
Personas Naturales	No. De Contribuyentes obligados a declarar Renta Naturales	No. De Contribuyentes Omisos Renta Naturales	Brecha de presentación de Impuesto a la Renta Personas Naturales
No Obligados a llevar contabilidad	31.312	217	0,69%
Obligados a llevar contabilidad	2.620	2	0,08%
Total general	33.932	219	0,65%

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor



Tabla No. 12

BRECHA DE PRESENTACIÓN POR CANTÓN			
Cantón	No. De Contribuyentes obligados a declarar Renta Naturales	No. De Contribuyentes Omisos Renta Naturales	Brecha de presentación de Impuesto a la Renta Personas Naturales
CAMILO PONCE	379	11	2,90%
CHORDELEG	312	2	0,64%
CUENCA	29.763	184	0,62%
EL PAN	26		0,00%
GIRÓN	230	3	1,30%
GUACHAPALA	65	1	1,54%
GUALACEO	1.208	5	0,41%
NABÓN	146		0,00%
OÑA	58		0,00%
PAUTE	638	4	0,63%
PUCARA	66		0,00%
SAN FERNANDO	72	1	1,39%
SANTA ISABEL	446	4	0,90%
SEVILLA DE ORO	110		0,00%
SIGSIG	413	4	0,97%
Total general	33.932	219	0,65%

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

En la tabla No. 12 encontramos la distribución de la brecha de presentación de Renta Naturales por cantón. El cantón Cuenca, es el más importante de la provincia, esto se refleja en el número de contribuyentes obligados a presentar la declaración de Impuesto a la Renta Naturales.

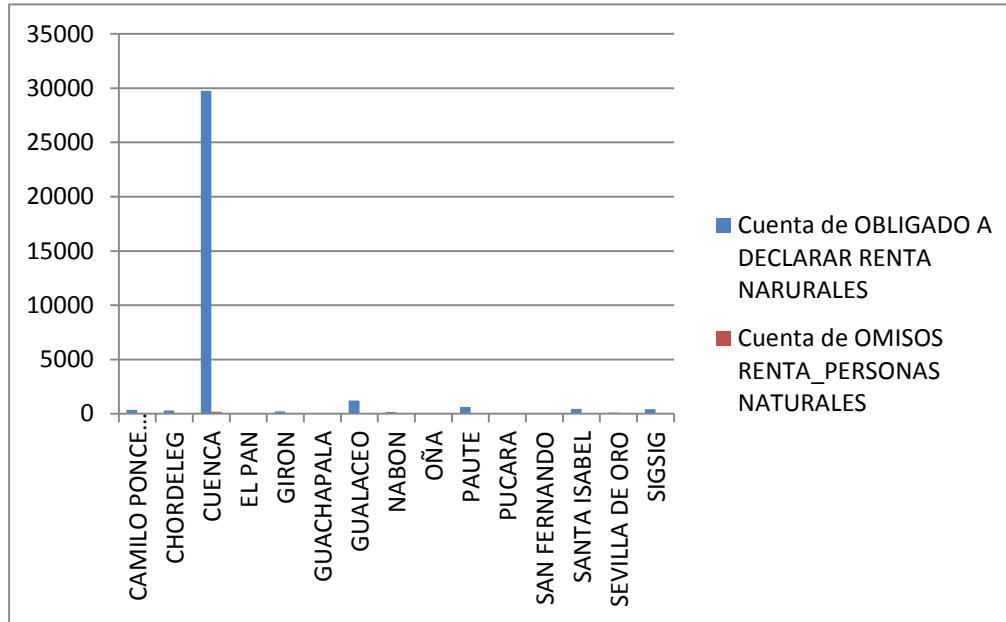
Existen otros cantones pequeños como el cantón El Pan, Nabón o Sevilla de Oro, en los que la brecha es de 0% es decir todos los contribuyentes han cumplido con la declaración de Impuesto a la Renta.

En la figura No. 5 podemos ver la distribución de contribuyentes obligados a declarar renta, sin embargo, por la concentración de contribuyentes en el cantón Cuenca, resulta imperceptible la situación de los otros cantones y es difícil apreciar el comportamiento de los omisos por cantón.

Para poder visualizar mejor la información de cantones, eliminaremos de la figura al Cantón Cuenca y veremos únicamente el comportamiento de otros cantones de la provincia del Azuay.

Figura No. 5

DISTRIBUCIÓN DE RENTA NATURALES POR CANTÓN

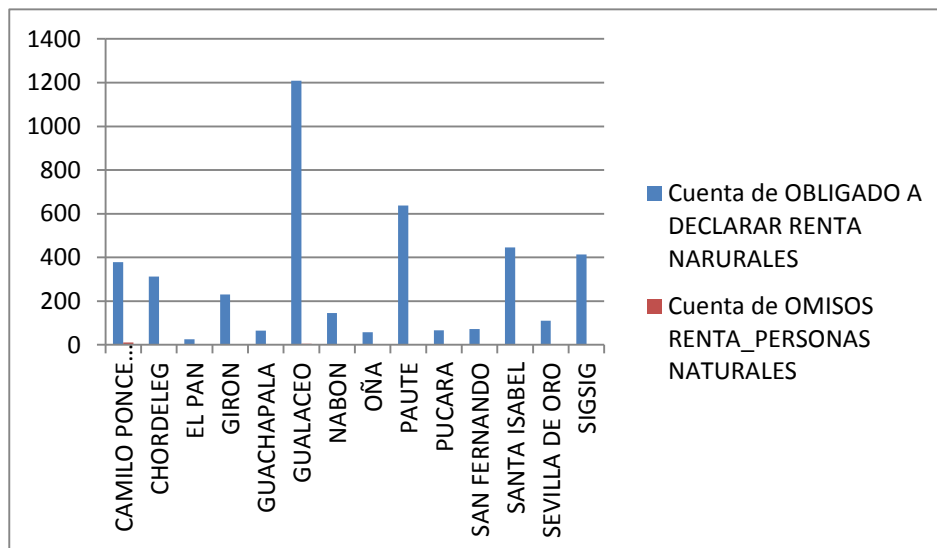


Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

Figura No. 6

DISTRIBUCIÓN DE RENTA NATURALES POR CANTÓN (sin cantón Cuenca)

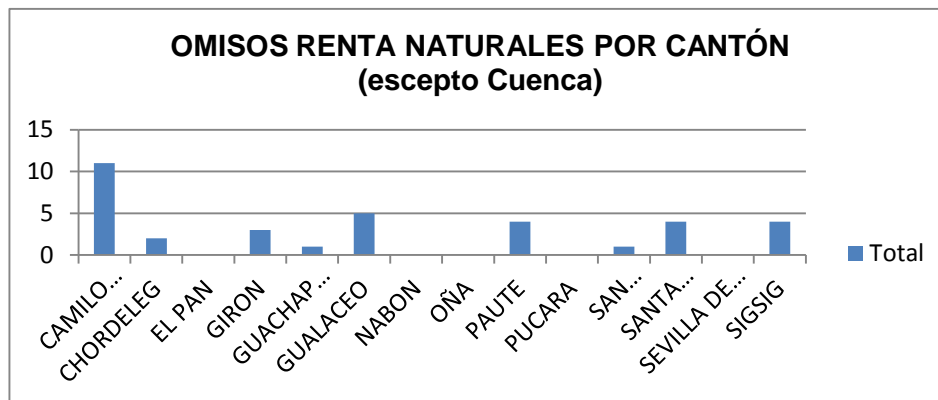


Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

En la figura No. 6 observamos la participación en declaraciones de Renta naturales de todos los cantones excepto el cantón Cuenca, vemos más claramente que Gualaceo y Paute son los más representativos.

Figura No. 7



Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

En la figura No. 7 podemos ver la participación de los cantones, distintos a Cuenca, en el número de omisos en Renta naturales, esto nos muestra que Ponce Enríquez es el cantón con mayor número de contribuyentes omisos.

2.2.3 Determinación y análisis de la brecha de presentación de Impuesto al Valor Agregado IVA en la provincia del Azuay

Anteriormente, cuando analizamos el tema “Administración de la Base de datos para determinación de brechas de presentación”, tuvimos un primer acercamiento a la información del IVA y su comportamiento. Se habló del método que la Administración Tributaria utiliza para la determinación de la brecha de presentación y comprobamos que efectivamente, la materialidad de la brecha de presentación de IVA se concentra en los últimos seis meses. Con estos antecedentes, definimos que el contenido de este documento se alinearía a éste método; es decir, para determinar la brecha de presentación de IVA consideraremos únicamente la brecha generada por los omisos de los últimos seis meses, con corte final al 31 de diciembre del 2015.



En la tabla No. 3 presentada anteriormente, definimos el número de omisos en declaraciones de IVA entre enero y diciembre del 2015, sin embargo, para alinearnos al método de determinación de la brecha requerimos eliminar la información de enero a junio del 2015 y mantener únicamente los últimos seis meses; esta información la presentamos a continuación en la tabla No. 13.

Tabla No. 13

OMISOS EN IVA ÚLTIMOS SEIS MESES DE 2015, PROVINCIA DEL AZUAY			
MES	Declaraciones no presentadas IVA 6 meses (b)	Participación en el total de omisos %	Participación acumulada %
JULIO	3.118	13,43%	13,43%
AGOSTO	1.030	4,44%	17,86%
SEPTIEMBRE	2.224	9,58%	27,44%
OCTUBRE	2.438	10,50%	37,94%
NOVIEMBRE	4.042	17,41%	55,34%
DICIEMBRE	10.371	44,66%	100,00%
Total general	23.223	100,00%	-

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

En la tabla No. 13 se ha definido en 23.223 declaraciones de Impuesto al Valor Agregado omisas en los 6 meses anteriores al 31 de diciembre de 2015; éste rubro sería el numerador de la fórmula para determinar la brecha de presentación de IVA 6 meses.

De acuerdo a la información proporcionada por el Servicio de Rentas Internas, con corte al 31 de diciembre de 2015, el número total de declaraciones de Impuesto al Valor Agregado que debían presentarse en los seis meses anteriores al 31 de diciembre de 2015, es decir en los meses comprendidos entre julio y diciembre de 2015 es de 286.702 declaraciones, este número es el denominador en la fórmula para determinar la brecha de presentación de IVA 6 meses en la provincia del Azuay.

Tabla No. 14

BRECHA TOTAL DE PRESENTACIÓN DE IVA A 6 MESES EN LA PROVINCIA DEL AZUAY		
Total obligaciones IVA 6 meses (a)	Declaraciones no presentadas IVA 6 meses (b)	Brecha de presentación de IVA 6 meses ((b/a)*100)
286.702	23.223	8,10%

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

Autor: Ing. Carlos Andrés Durango Vintimilla



En la tabla No. 14 se presenta el cálculo de la brecha de presentación de IVA de los últimos seis meses del 2015, la misma que surge de dividir el total de omisos en IVA de los últimos 6 meses, para el número total de declaraciones de este impuesto que debían ser presentadas en el mismo periodo de tiempo y transformar en porcentaje ese resultado. Entonces, el total brecha de presentación de IVA a seis meses, en la provincia del Azuay es del 8.10%.

No es suficiente determinar el valor total de la brecha de presentación del IVA, debemos profundizar e introducir algunas variables que nos permitan ampliar la visión del problema que representa, esta brecha para la Administración Tributaria.

Tabla No. 15

BRECHA TOTAL DE PRESENTACIÓN DE IVA A 6 MESES EN LA PROVINCIA DEL AZUAY POR TIPO DE CONTRIBUYENTE			
Tipo de Contribuyente	Total obligaciones IVA 6 meses (a)	Declaraciones no presentadas IVA 6 meses (b)	Brecha de presentación de IVA 6 meses ((b/a)*100)
PERSONA NATURAL	250.136	21.911	8,76%
SECTOR PÚBLICO	1.514	133	8,78%
SOCIEDAD PRIVADA	27.345	662	2,42%
SOCIEDAD SIN FIN DE LUCRO	7.707	517	6,71%
Total general	286.702	23.223	8,10%

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

En la tabla No. 15 integramos al análisis, el tipo de contribuyente, vemos que individualmente, los contribuyentes del sector público son los que mantienen la brecha más alta (8.78%) y que la sociedades privadas con fines de lucro mantienen su brecha individual muy baja, ya que no se han presentado apenas 662 declaraciones de IVA, de 27.345 lo que representa una brecha en este sector del 2.42%; Sin embargo, si analizamos la información de los “Omisos IVA 6 meses (b)” nos damos cuenta que la



brecha total se encuentra alimentada en su mayoría por las personas naturales, ya que de las 23.223 declaraciones de IVA no presentadas, 21.911 corresponden a declaraciones de IVA de personas naturales, es decir, el 94.35% de las declaraciones omisas se encuentra en personas naturales.

Es importante, igual que en la brecha de presentación de Impuesto a la Renta, incluir en el análisis de la brecha de presentación de IVA, el componente geográfico. En la tabla No. 16 se presenta la información por cada cantón en la provincia del Azuay.

Tabla No. 16

BRECHA DE PRESENTACIÓN DE IVA A 6 MESES POR CANTÓN EN LA PROVINCIA DEL AZUAY			
CANTÓN	Total obligaciones IVA 6 meses (a)	Declaraciones no presentadas IVA 6 meses (b)	Brecha de presentación de IVA 6 meses ((b/a)*100)
GUACHAPALA	600	88	14,67%
PUCARA	1.058	150	14,18%
EL PAN	444	58	13,06%
SEVILLA DE ORO	1.131	146	12,91%
PONCE ENRÍQUEZ	5.828	679	11,65%
NABÓN	1.896	209	11,02%
GIRÓN	2.577	267	10,36%
GUALACEO	11.024	1.101	9,99%
OÑA	1.022	100	9,78%
SAN FERNANDO	846	82	9,69%
CHORDELEG	2.973	283	9,52%
PAUTE	5.674	487	8,58%
SANTA ISABEL	4.638	390	8,41%
SIGSIG	4.031	329	8,16%
CUENCA	242.960	18.854	7,76%
Total general	286.702	23.223	8,10%

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

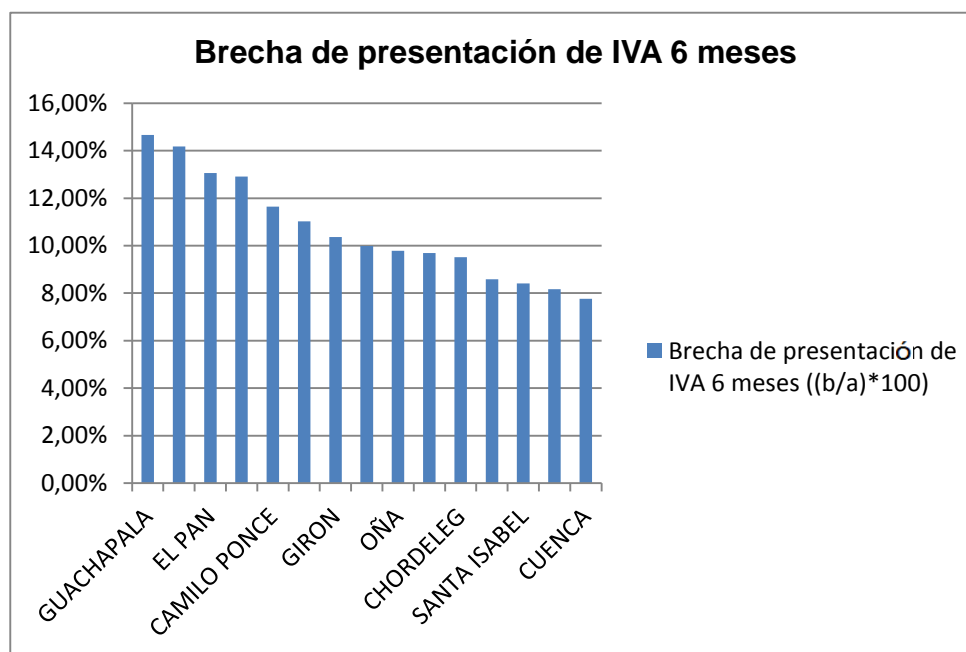
Como se observa en la tabla No. 16, en un análisis individual de la brecha de presentación de IVA por cantón, el cantón con la brecha de presentación de IVA más

Autor: Ing. Carlos Andrés Durango Vintimilla

alta es Guachapala con una brecha individual del 14.67%, por otro lado, el cantón Cuenca es el que tiene la brecha individual de presentación de IVA más baja con 7.76%.

Gráficamente esta información se presenta en la figura No. 8 en donde es fácil visualizar la brecha de presentación de IVA a seis meses, por cada cantón de la Provincia del Azuay.

Figura No. 8



Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

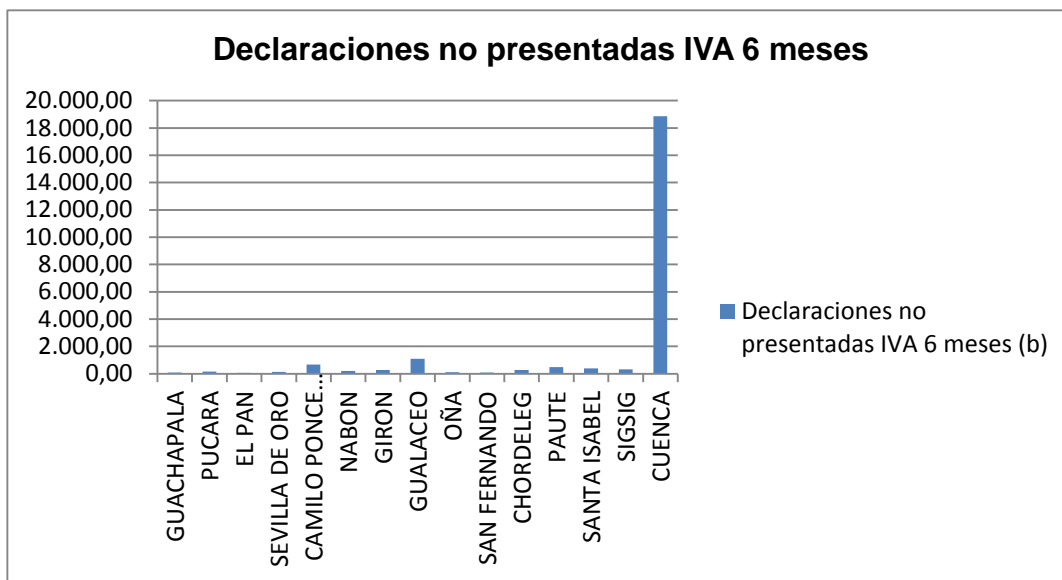
Elaborado por: El Autor

La información expuesta en la figura No. 8 y en la tabla No. 16 no debe confundirnos y alejarnos un análisis material. Si bien el cantón Guachapala es el cantón que individualmente tiene la brecha de presentación de IVA más alta, y Cuenca la más baja, si analizamos el número de declaraciones de IVA no presentadas por Cantón vemos que Guachapala tiene apenas 88 declaraciones no presentadas, mientras que en Cuenca no se han presentado 18.854 declaraciones, es decir el 81.19% de declaraciones no presentadas son del cantón Cuenca.

En la figura No. 9 se presenta la distribución por cantón, de las declaraciones de IVA no presentadas en los seis meses anteriores al 31 de diciembre de 2015.

Autor: Ing. Carlos Andrés Durango Vintimilla

Figura No. 9



Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

La brecha de presentación de IVA, tiene algunas características diferentes a la brecha de presentación de Impuesto a la Renta analizada anteriormente.

Debido a que el Impuesto a la Renta es un impuesto que se declara anualmente, para determinar la brecha de presentación de éste impuesto consideramos que un contribuyente omiso es igual a una declaración no presentada; pero en la brecha de presentación de IVA a 6 meses, podemos tener un contribuyente omiso en una, dos, tres o hasta en seis declaraciones de IVA. Al hablar de la brecha de presentación de IVA a seis meses, estamos diciendo que un contribuyente puede estar omiso en el IVA de junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre¹⁸; esto nos dice que si tengo 23.223 declaraciones de IVA no presentadas, tengo un número mucho menor de contribuyentes omisos en IVA.

¹⁸ Las declaraciones de IVA se presentan a mes vencido es decir que diciembre se declara en enero por lo que al 31 de diciembre de 2015 las declaraciones de IVA de diciembre de 2015 aun no son exigibles por lo que no forman parte de la brecha. Por otro lado, el IVA de junio si se considera ya que esa declaración es exigible desde julio de 2015.



Tabla No. 17

CONTRIBUYENTES OMISOS AZUAY		
Tipo de Contribuyente	Declaraciones no presentadas IVA 6 meses	Número de contribuyentes omisos
PERSONA NATURAL	21.911	12.088
SECTOR PUBLICO	133	58
SOCIEDAD PRIVADA	662	437
SOCIEDAD SIN FIN DE LUCRO	517	224
Total general	23.223	12.807

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

En la tabla No. 17 se presenta una comparación entre el número de declaraciones no presentadas de IVA a 6 meses y el número de contribuyentes que se encuentran omisos en esas declaraciones. Vemos que las 23.223 declaraciones de IVA a 6 meses no presentadas se encuentran distribuidas en 12.807 contribuyentes; si vemos por tipo de contribuyente, podemos decir que 58 sociedades del sector publico están omisas en 133 declaraciones, que 224 sociedades sin fines de lucro se encuentran omisos en 517 declaraciones de IVA de los últimos 6 meses anteriores al 31 de diciembre del 2015, que 437 sociedades privadas o con fines de lucro no han presentado 662 declaraciones de IVA y por último, en 12.088 personas naturales se reparte el mayor número de declaraciones no presentadas de IVA o que de 12.807 contribuyentes omisos, las personas naturales son el 94.39%, es decir la brecha de presentación de IVA se concentra en las personas naturales.



CAPÍTULO III

3 CONTROL DE LA BRECHA DE PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES

3.1 LA GESTIÓN TRIBUTARIA

La Gestión Tributaria comprende las funciones de determinación y recaudación de tributos, además de la absolución de consultas tributarias y resolución de reclamos. Estas funciones son asignadas a través de una ley a los organismos que administran tributos. Considerando lo anterior, la Gestión Tributaria es toda función administrativa orientada a la aplicación de un régimen tributario, es decir, por un lado, toda actividad dirigida a receptar la declaración, cobro de valores, verificación de información y ejecución de actividades de control enfocadas en el cumplimiento de formalidades y de veracidad de registros y valores; y por otro lado, actividades dirigidas a la resolución de reclamos –como devoluciones de impuestos- y a la absolución de consultas individuales y vinculantes a un sujeto pasivo.

En el Ecuador, la Gestión Tributaria del Impuesto a la Renta y del Impuesto al Valor Agregado –entre otros impuestos-, le corresponde al Servicio de Rentas Internas.

El control de las brechas tributarias es parte de la Gestión Tributaria, y para su ejecución, la Administración Tributaria invoca facultades legales y normas jurídicas relacionadas con el control que ejecuta.

3.1.1 Facultad Sancionadora

Dentro de las facultades con las que cuenta una Administración Tributaria tenemos la Facultad Sancionadora¹⁹, que no es más que la potestad que la ley le otorga a la administración, para imponer sanciones en los casos y en la medida prevista en la misma ley.

3.1.2 Ilícito Tributario

Las infracciones tributarias son las que devienen de las acciones u omisiones que impliquen la violación de una norma tributaria. La sanción o pena por violar la norma tributaria debe estar establecida en la ley, previo al cometimiento de la infracción.

¹⁹ Artículo 70 del Código Tributario .- Facultad Sancionadora
Autor: Ing. Carlos Andrés Durango Vintimilla



Las infracciones tributarias se clasifican en Contravenciones y Faltas Reglamentarias.

Las contravenciones se configuran con la violación de normas adjetivas o por el incumplimiento de los deberes formales establecidos en el Código Tributario y otras leyes, como por ejemplo, la no presentación de declaraciones. Las faltas reglamentarias se dan por la violación de normas secundarias o reglamentos; esto implica que se considere de mayor gravedad a la contravención, y de menor gravedad a la falta reglamentaria.

3.1.3 Sanciones aplicables a las Infracciones Tributarias

Las penas con las que se puede sancionar una infracción tributaria, están definidas en el artículo 323 de Código Tributario y éstas son las siguientes:

- a) Multa;
- b) Clausura del establecimiento o negocio;
- c) Suspensión de actividades;
- d) Decomiso;
- e) Incautación definitiva;
- f) Suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos;
- g) Suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones; y,
- h) Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos.

Tenemos que considerar que no todas las penas son aplicables a una infracción, la sanción aplicable a una infracción específica debe estar puntualizada en la ley

3.1.4 Sanciones pecuniarias por Contravenciones y Faltas Reglamentarias

Como se mencionó anteriormente, para poder aplicar una sanción a las infracciones tributarias, las penas deben estar establecidas antes del cometimiento de la infracción; en este sentido, el legislador, en el Código Tributario definió los montos mínimos y máximos con los que se puede sancionar a un contribuyente infractor.



Tabla No. 18

SANCIONES PECUNIARIAS		
Infracción	Monto Mínimo	Monto Máximo
Contravención	30 Dólares	1500 Dólares
Falta Reglamentaria	30 Dólares	1000 Dólares

Fuente: Código Tributario

Elaborado por: El Autor

En la tabla No. 18, se presentan los montos mínimos y máximos con los que se puede sancionar pecuniariamente a un infractor tributario; tanto en contravenciones como en faltas reglamentarias el monto mínimo es de 30 dólares, pero el monto máximo, para sancionar las contravenciones es de 1.500 dólares, mientras que el de las faltas reglamentarias es de 1.000 dólares; esto se da en coherencia a la afirmación de que las contravenciones son de mayor gravedad que las faltas reglamentarias.

Como hemos visto, en el Código Tributario establecen rangos para la aplicación de una sanción; pero, para eliminar la discrecionalidad en la que la Administración Tributaria caería al momento de imponer una sanción, ésta ha publicado un instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias,²⁰ en este instructivo se establecen ciertos parámetros que definen la cuantía exacta de multa, dentro de los rangos para cada tipo de infracción.

Dentro de los deberes formales establecidos en el artículo 96 del código tributario tenemos, entre otros, “Presentar las declaraciones que correspondan”, es decir, de acuerdo a lo revisado, el incumplimiento al deber formal de presentar una declaración constituye una contravención sancionada pecuniariamente con una multa que va de 30 dólares hasta 1.500 dólares y la determinación del monto exacto dentro de este rango, se determinaría en base al instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias.

La sanción económica no es la única pena aplicable a la no presentación de declaraciones; de acuerdo a la Disposición General Séptima de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, publicada en el suplemento del Registro Oficial No. 181 del 30 de abril de 1999, se definen algunos instrumentos de carácter general orientados al control de contribuyentes y recaudaciones; aquí se establece a la “Clausura” como un

²⁰ 1.- Resolución s/n (Suplemento del Registro Oficial 553, 11-X-2011) y su última reforma, Resolución s/n (Segundo Suplemento del Registro Oficial 322, 29-VIII-2014).



medio de control coercitivo a la no presentación de declaraciones, a la no entrega de facturas y a la no entrega de información.

3.1.5 Clausura

De acuerdo a la Disposición General Séptima de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, publicada en el suplemento del Registro Oficial No. 181 del 30 de abril de 1999, la clausura es:

“Clausura. - La clausura es el acto administrativo de carácter reglado e impugnabile, mediante el cual el Director del Servicio de Rentas Internas, por sí o mediante delegación, clausura los establecimientos de los sujetos pasivos, cuando éstos se hallen incurso en cualquiera de los siguientes casos:

- I. Falta de declaración, por parte de los sujetos pasivos, en las fechas y plazos establecidos para el efecto, aun cuando en la declaración no se cause impuestos;*
- II. No proporcionar la información requerida por la Administración Tributaria, en las condiciones que pueda proporcionar el contribuyente,*
- III. No entregar los comprobantes de venta o entregarlos sin que cumplan los requisitos legales o reglamentarios.*

La clausura, que no podrá ser sustituida con sanciones pecuniarias, se aplicará sin perjuicio de la acción penal a que hubiere lugar.”

3.1.6 El Debido Proceso.

Todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de una persona, debe asegurar un debido proceso, de tal forma que se certifique el goce de las garantías establecidas en la Constitución Ecuatoriana²¹. En un proceso administrativo sancionatorio, una de las garantías fundamentales a observar es “el derecho a la defensa”, para lo cual se le garantizara que cuente con el tiempo y los medios necesarios para hacerlo.

²¹ Artículo 76 de la Constitución de la República del Ecuador
 Autor: Ing. Carlos Andrés Durango Vintimilla



3.2 CONTROL DE OMISOS A TRAVÉS DE SANCIONES

En el capítulo anterior se analizó la Brecha de presentación de Impuesto a la Renta y de Impuesto al Valor Agregado en la Provincia del Azuay, vimos como la brecha de presentación se incrementa conforme incrementa el número de contribuyentes omisos en la presentación de declaraciones.

En este capítulo iniciamos con el análisis de la Gestión Tributaria y, dentro de ésta, el control tributario al cumplimiento de deberes y obligaciones, control que en el caso de la brecha de presentación de declaraciones, se lo realiza principalmente invocando la facultad sancionadora con la que cuenta la Administración Tributaria y basado en normativa relacionada con el “Ilícito Tributario” y el debido proceso.

En base a lo anotado, revisaremos a continuación, el proceso de control de brechas de presentación a través de acciones preventivas y ejecutivas de clausura y a través de la aplicación de sanciones pecuniarias. Estos procesos no aplican únicamente al control de Impuesto a la Renta e Impuesto al Valor Agregado si no que son transversales a todos los impuestos que se declaran, como el Impuesto a los Consumos Especiales ICE.; y, a la información que se presenta periódicamente a la Administración Tributaria a través de Anexos como el Anexo Transaccional Simplificado, el Anexo de Socios y Accionistas o la Declaración Patrimonial; entre otros.

3.2.1 Proceso de aplicación de Clausuras

En la Disposición General Séptima de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, publicada en el suplemento del Registro Oficial No. 181 del 30 de abril de 1999 se establece el procedimiento para la aplicación de la sanción de clausura, la aplicación de este procedimiento supone un debido proceso y el respeto a las garantías constitucionales.

3.2.1.1 Descripción narrativa del proceso de clausura por no presentación de declaraciones

El proceso de aplicación de la sanción de clausura inicia con la detección del contribuyente omiso, para esto la Administración Tributaria, a través de sus herramientas informáticas, ejecuta cruces de información de fechas de vencimiento de obligaciones y presentación o cumplimiento, obteniendo información clara y precisa de contribuyentes



omisos en una determinada obligación y periodo ; luego se procede a la emisión y notificación al contribuyente, con una comunicación preventiva, en la que se le concede un plazo de diez días hábiles²² para que presente las obligaciones en mora o justifique su incumplimiento de una manera objetiva; en caso de mantenerse el incumplimiento, una vez vencido el plazo, la Administración Tributaria procede a imponer la sanción de clausura por 7 días; para esto, se emite un acto administrativo de resolución sancionatoria de clausura, en el que resuelve ejecutar la sanción mediante la colocación de sellos de clausura en lugares visibles de todos los establecimientos del infractor, en el plazo de 1 día contado a partir de la notificación de este acto administrativo. La sanción de clausura se mantendrá más allá de los 7 días, mientras las obligaciones notificadas no sean presentadas. Una vez que la Administración tributaria ha verificado el cumplimiento íntegro de tiempo de clausura y el cumplimiento de las declaraciones que motivaron la emisión y notificación de la clausura, procede a la emisión y notificación de una resolución de levantamiento de clausura en la que resuelve levantar la sanción impuesta y retirar los sellos sancionatorios.

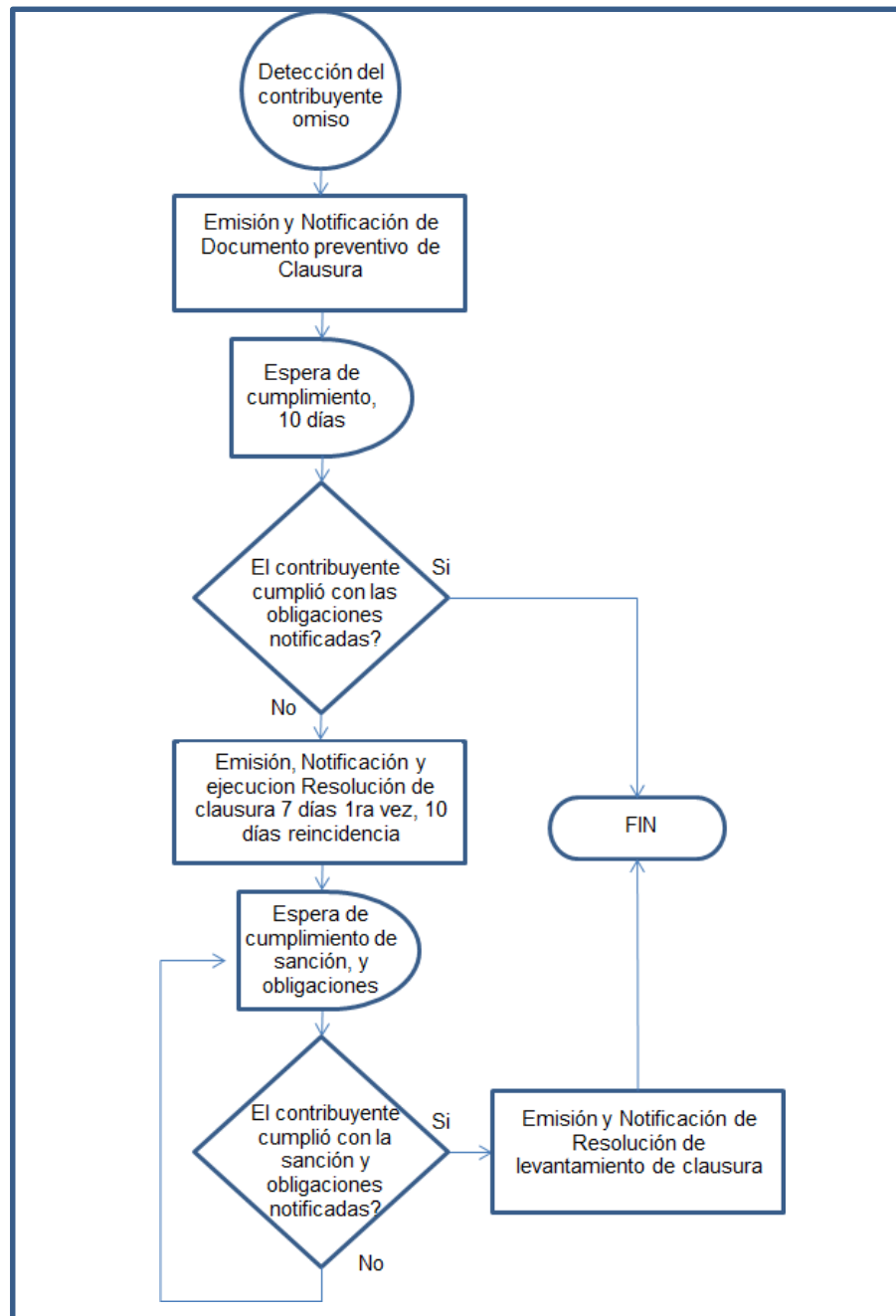
En caso de que se produzca la reincidencia en la omisión de declaraciones y/o anexos de información, la sanción de clausura será de mínimo 10 días.

Una sanción de clausura no puede ser permutada por otra, una vez que esta ha sido impuesta; es decir, la Administración no puede cambiar la sanción de clausura por una pecuniaria si se ha resuelto y notificado la sanción de clausura a un contribuyente infractor.

En la figura No. 10 presentado a continuación, podemos observar el flujo de proceso para la aplicación de una sanción de clausura, desde la detección del contribuyente, pasando por la emisión y notificación del documento preventivo, para luego en caso de incumplimiento proceder a sancionar con la clausura y llegar hasta el levantamiento de la clausura luego de cumplida la sanción y las obligaciones que la motivaron.

²² El plazo de 10 días hábiles se encuentra establecido en la Disposición General Séptima de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, publicada en el suplemento del Registro Oficial No. 181 del 30 de abril de 1999

Figura No. 10



Fuente: Disposición General Séptima de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, Registro Oficial No. 181 del 30 de abril de 1999.

Elaborado por: El Autor



La sanción de clausura involucra la suspensión de actividades en los establecimientos sancionados. Dentro de los delitos contra el régimen de desarrollo, en el artículo 298 del Código Orgánico Integral Penal, se define la tipología penal para la defraudación tributaria; y, en lo relacionado con la clausura, se considera defraudación tributaria cuando se “Realice actividad en un establecimiento a sabiendas de que este se encuentra clausurado”; la misma norma legal establece la pena aplicable a este delito y lo sanciona con una pena privativa de la libertad de entre 1 y 3 años.

3.2.2 Proceso de aplicación de Sanciones Pecuniarias

Como hemos visto, el proceso para sancionar con clausura está definido específicamente en la Disposición General Séptima de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, publicada en el suplemento del Registro Oficial No. 181 del 30 de abril de 1999 y es puntual para tres tipos de contravención, la no entrega de facturas, la no presentación de declaraciones y el no proporcionar información. En esta normativa no se establece un procedimiento específico para la aplicación de sanciones pecuniarias; Entonces, para la aplicación de una sanción pecuniaria es necesario seguir el procedimiento general para sancionar contravenciones y faltas reglamentarias; este proceso se encuentra definido en el artículo 363 del Código Tributario, el mismo que dispone que; *“Siempre que el funcionario competente para imponer sanciones descubriere la comisión de una contravención o falta reglamentaria, o tuviere conocimiento de ellas por denuncia o en cualquier otra forma, tomará las medidas que fueren del caso para su comprobación, y mediante un procedimiento sumario con notificación previa al presunto infractor, concediéndole el término de cinco días para que ejerza su defensa y practique todas las pruebas de descargo pertinentes a la infracción. Concluido el término probatorio y sin más trámite, dictará resolución en la que impondrá la sanción que corresponda o la absolución en su caso.”* En aplicación de esta norma, y respetando las garantías Constitucionales al debido proceso y el derecho a la defensa, la administración tributaria definió el proceso de aplicación de sanciones pecuniarias por no presentación de declaraciones y anexos de información.



3.2.2.1 Descripción narrativa del proceso de sanción pecuniaria por no presentación de declaraciones

Al igual que el proceso de sanción con clausura, el proceso para sanción económica inicia con la detección del contribuyente omiso en declaraciones y/o anexos, conforme a la normativa se procede a la emisión y notificación de un documento denominado “Inicio de Sumario” en el que se previene al contribuyente de la presunción de que ha cometido una infracción al no haber cumplido con el deber formal de presentar las declaraciones que correspondan y/o de proporcionar información a la Administración Tributaria, y se le concede un plazo de 5 días hábiles, para que en ejercicio a su derecho a la defensa presente las declaraciones y anexos en los que se encuentra omisos y que se detallan en el Inicio de Sumario, o justifique objetivamente la no presentación de los mismos. Una vez vencido el plazo, si el contribuyente mantiene el incumplimiento, la Administración Tributaria procede a la emisión y notificación de una resolución sancionatoria, en la que resuelve imponer una sanción por contravención con una multa que puede estar entre 30 y 1.500 dólares.

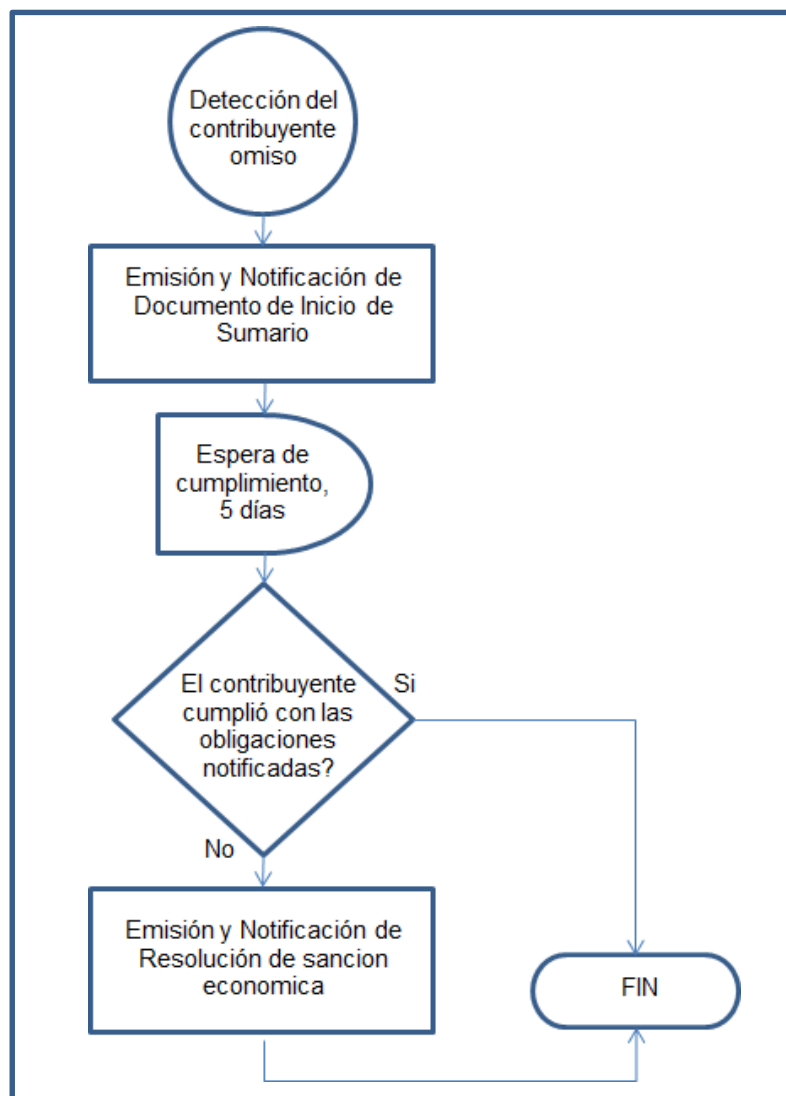
De acuerdo al Código Tributario, basta la transgresión de la norma para que se configure una infracción, por lo que cada vez que un contribuyente deja de presentar una declaración o un anexo, transgrede la norma y puede ser sancionado. El servidor de la Administración Tributaria, responsable del proceso define el valor de la multa aplicando el Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias Vigente a la fecha de cometimiento de la infracción.

En la resolución de sanción pecuniaria, emitida y notificada al contribuyente infractor, se le otorga un plazo de 20 días para que pague las multas impuestas y se le previene que de no hacerlo la Administración Tributaria iniciara el proceso coactivo pertinente.

Es muy importante exponer que el hecho de haber recibido una sanción pecuniaria, no le exime al contribuyente de la presentación de las declaraciones y anexos que la motivaron.

En la figura No. 11 presentada a continuación, podemos observar gráficamente el flujo general del proceso de control a través de sanciones pecuniarias.

Figura No. 11



Fuente: Artículo 363 del Código Tributario, Procedimiento para sancionar contravenciones y faltas reglamentarias.

Elaborado por: El Autor

Como se observa, el proceso de control a través de sanciones pecuniarias, no involucra el cobro de la multa y va únicamente hasta la notificación de la sanción; el proceso de cobro se integraría a los controles de la brecha de cobro.

Luego de haber revisado los procesos de control a través de sanciones de clausura y pecuniarias, es importante resaltar que estos dos procesos son coercitivos, es decir buscan forzar el cumplimiento de obligaciones a través del riesgo que el



contribuyente siente ante la probabilidad de que le impongan una sanción. Existen otras sanciones que no son muy comunes, pero que la Administración Tributaria puede utilizar para el control coercitivo de la brecha de presentación de declaración, la Suspensión de Actividades²³ y la Suspensión o cancelación de autorizaciones²⁴. El proceso para aplicación de estas sanciones es similar al del proceso de sanción pecuniaria.

En resumen, la facultad sancionadora y toda la normativa relacionada con el ilícito tributario y las sanciones aplicables al incumplimiento de deberes formales, puede ser usada por la Administración Tributaria como una herramienta coercitiva para el control de omisos, respetando siempre el principio de legalidad, el debido proceso y el derecho a la defensa.

3.2.3 Herramientas Persuasivas Para el Control de Omisos

Dentro del amplio articulado de normas existentes en el Ecuador, para el control de omisos se contemplan únicamente procesos coercitivos de control como la clausura y la sanción pecuniaria; sin embargo, existen otros mecanismos llamados controles persuasivos que buscan inducir al contribuyente a cumplir sus obligaciones sin que sea necesario terminar en un proceso sancionatorio. Es necesario mencionar que el fin de una Administración Tributaria es recaudar tributos a través del cumplimiento voluntario y no recaudar a través de sanciones.

Aclaremos que es necesario que un proceso sancionatorio se enmarque en la ley; siga un debido proceso y respete todas las garantías y derechos de los contribuyentes, ya que la sanción afecta individualmente al sujeto pasivo. Un proceso persuasivo, si bien debe respetar los derechos y garantías de los contribuyentes, no es necesario que este estrictamente contemplado en la ley, ya que únicamente busca, a través de la comunicación, mantener, mejorar o cambiar el comportamiento de un contribuyente frente al cumplimiento de sus obligaciones. Un proceso persuasivo no se lo ejecuta mediante un acto administrativo y no tiene un efecto formal individual en el contribuyente.

²³ Artículo 323 del Código Tributario.- Penas Aplicables: literal c) Suspensión de actividades.

²⁴ Artículo 323 del Código Tributario.- Penas Aplicables: literal g) Suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones.



Las herramientas persuasivas para el control, pueden ser utilizadas transversalmente en el control de todas las brechas tributarias y su enfoque depende únicamente del mensaje que se comunique al contribuyente. Estas herramientas están constituidas por cualquier medio de comunicación por el que podamos transmitir un mensaje directo y personalizado a un contribuyente, dentro de estos tenemos:

- Correos electrónicos
- Mensajes de Texto SMS a celulares
- Llamadas telefónica a través de IVR²⁵
- Llamadas personalizadas
- Comunicaciones escritas físicas
- Capacitaciones

La importancia de las herramientas persuasivas, radica en la posibilidad de ampliar la cobertura o masificar los controles a través del uso de tecnologías de comunicación, otra ventaja es el costo reducido de un control persuasivo comparado con el costo de un control coercitivo.

Si bien, la brecha de presentación de declaraciones está formada por los contribuyentes omisos, las herramientas persuasivas pueden ser usadas antes de que un contribuyente incumpla su deber de declarar, como un instrumento informativo para recordar el cumplimiento oportuno de obligaciones o fomentar una cultura tributaria.

25 Respuesta de voz interactiva o IVR (del inglés Interactive Voice Response) consiste en un sistema telefónico que es capaz de realizar o recibir una llamada e interactuar con el humano a través de grabaciones de voz y el reconocimiento de respuestas simples, como «sí», «no» u otras.

CAPÍTULO IV

4 ESTRATEGIAS PARA EL CONTROL DE OMISOS

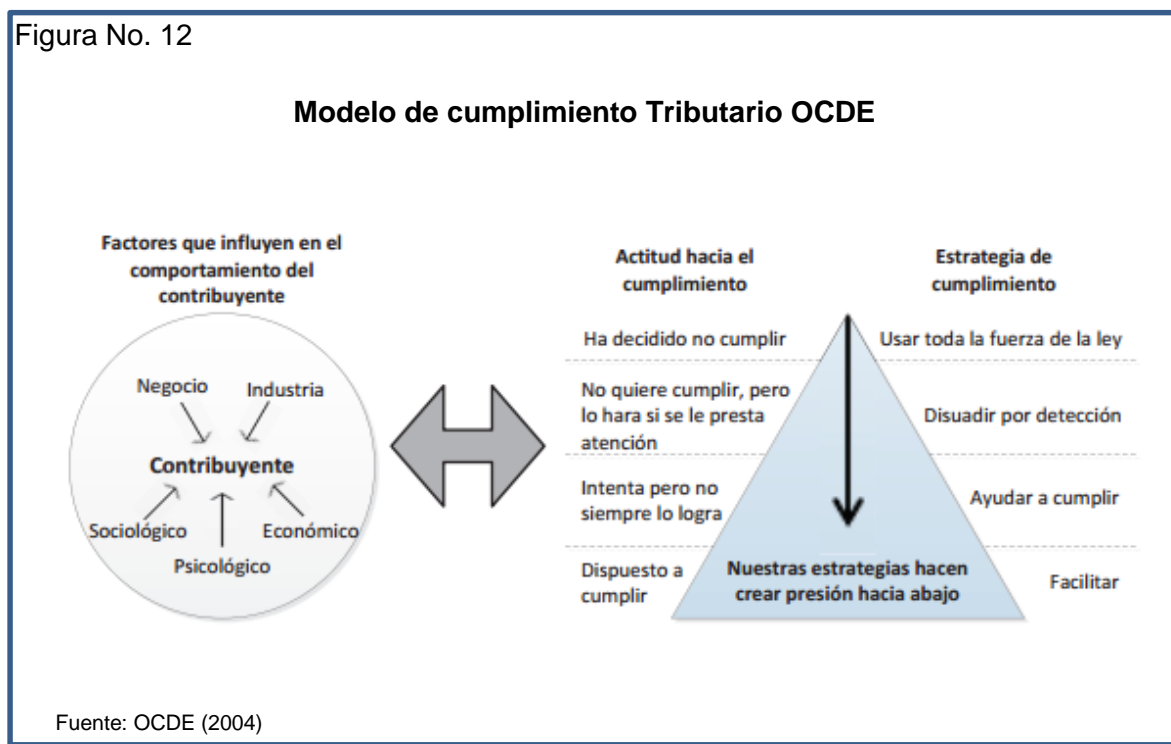
4.1 MODELOS DE CONTROL DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO

A continuación presentamos dos modelos de control, su aplicación es general es decir no son aplicables únicamente a la brecha de presentación si no que pueden, con una estrategia específica, aplicarse a cualquiera de las brechas definidas anteriormente.

4.1.1 Modelo de Cumplimiento Tributario OCDE

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico OCDE plantea el modelo de cumplimiento tributario conocido como el modelo “BISEP” por las siglas en inglés del acrónimo: Business, Industry, Sociological, Economic, y Psychological; o, en español: Gestión, Sector, Sociológico, Económico y Psicológico. Si consideramos individualmente cada parte del acrónimo, difícilmente encontraríamos un sentido estratégico; sin embargo, al combinar todos sus elementos se pueden establecer ciertos comportamientos para los contribuyentes, lo que nos ayudaría a establecer una estrategia o estrategias orientadas al cumplimiento.

Figura No. 12



Este modelo, con alguna variante, ha sido adoptado por algunas Administraciones Tributarias de los países miembros de la OCDE y también por países que no son miembros de esta organización como el Ecuador. En la matriz de rendición de cuentas del año 2015 (SRI, www.sri.gob.ec, 2015) encontramos el modelo de cumplimiento tributario aplicado por la Administración Tributaria Ecuatoriana:

Figura No. 13



El modelo de la OCDE, como se muestra en la figura No. 12 y del SRI Figura No. 13, plantea que a quien está dispuesto a cumplir se le debe facilitar el cumplimiento, esto se lograría a través de capacitaciones y/o comunicaciones informativas; a quien intenta cumplir pero no lo logra se le debe ayudar, esto se podría lograr a través de mesas de información, brigadas móviles, capacitaciones, etc.; quien no quiere cumplir, pero lo hace si se le presta atención, se le debe disuadir; esto se lo realizaría a través de herramientas persuasivas para el control con un mensaje enérgico orientado al cumplimiento de la presentación de declaraciones, y a quien ha decidido no cumplir se le debe aplicar todo el peso de la ley con medidas coercitivas como la clausura o la sanción pecuniaria.

Este esquema ejerce una presión de arriba hacia abajo en la pirámide, y pretende que ésta sea más plana y que contribuyentes de los segmentos superiores se trasladen hacia los segmentos de la base de la pirámide.

Con este modelo se ha establecido estrategias basadas en una gama de actitudes de los contribuyentes hacia el cumplimiento tributario.

4.1.2 Resultados en el Ecuador

Con la aplicación del Modelo de cumplimiento tributario de la OCDE, el Ecuador ha conseguido importantes resultados en la gestión tributaria como podemos observar la siguiente figura, el cumplimiento oportuno del Impuesto a la Renta Sociedades llegó en diciembre de 2015 a 84.32% (SRI, www.sri.gob.ec, 2015), lo que significa que la brecha de presentación de este impuesto en el Ecuador alcanzo un 15.68%, y en la provincia del Azuay fue de apenas el 1.05%

Figura No 14



Fuente: Servicio de rentas Internas www.sri.gob.ec

El cumplimiento oportuno del IVA a nivel nacional llegó en diciembre del 2015 al 87% (SRI, www.sri.gob.ec, 2015), es decir la brecha nacional de presentación de IVA en diciembre del 2015 fue del 13% y específicamente en la provincia del Azuay del 8.10% (Tabla No. 16). En la figura No. 14 extraída del informe de rendición de cuentas 2015 presentado por el SRI podemos ver la evolución del cumplimiento oportuno de IVA entre el 2007 y el 2015.

Autor: Ing. Carlos Andrés Durango Vintimilla

Figura No. 15



Fuente: Servicio de rentas Internas [www. Sri.gob.ec](http://www.Sri.gob.ec)

4.1.3 Modelo de Cumplimiento Tributario CIAT

El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT, enfoca su modelo para el control tributario desde el punto de vista de la gestión de riesgos; en el Manual de fiscalización; Refuerzo de la función de fiscalización en las Administraciones Tributarias de América Latina y el Caribe (2003), se define a la gestión del riesgo como “un proceso sistemático en cuyo curso se emplean recursos humanos y materiales, en función de un análisis del riesgo y con miras a lograr un resultado óptimo.”

El modelo de gestión de riesgos contempla los siguientes aspectos:

1. Identificación y clasificación de riesgos

Este es el punto de partida en el modelo de gestión de riesgos, la identificación debe ser completa y abarcar todas las posibilidades; la clasificación se la puede, por ejemplo, hacer primero por proceso o brechas afectadas y luego por su ponderación en la que se considerará las probabilidades e impactos.

La clasificación de riesgos por brecha afectada nos permitiría definir estrategias específicas para el control de esa brecha.

2. Reducción de los riesgos

Involucra acciones preventivas orientadas a que el riesgo, identificado en el paso anterior, disminuya; en el caso del control de omisos, el riesgo de incumplimiento

Autor: Ing. Carlos Andrés Durango Vintimilla



general podría reducirse con una campaña publicitaria que informe fechas de vencimiento de obligaciones y las sanciones aplicables en caso de incumplimiento.

3. Detección de los riesgos

Consiste en definir si un riesgo se ha producido, por ejemplo en el caso de la presentación de declaraciones, el riesgo se produce o se detecta de manera reactiva el incumplimiento en la presentación. Actualmente, en el Ecuador, la Administración Tributaria Central mantiene sistemas informáticos que facilitan la detección de omisos de declaraciones y anexos.

4. Selección de los riesgos

Que riesgos detectados van a ser cubiertos o merecen una atención inmediata del servidor tributario; consideremos que las necesidades son grandes y los recursos siempre escasos, entonces la selección debe hacerse orientada a tratar los riesgos detectados y más importantes para la administración. No es igual que un gran contribuyente no presente su declaración de Impuesto al Valor Agregado, a que una persona natural deje de hacerlo.

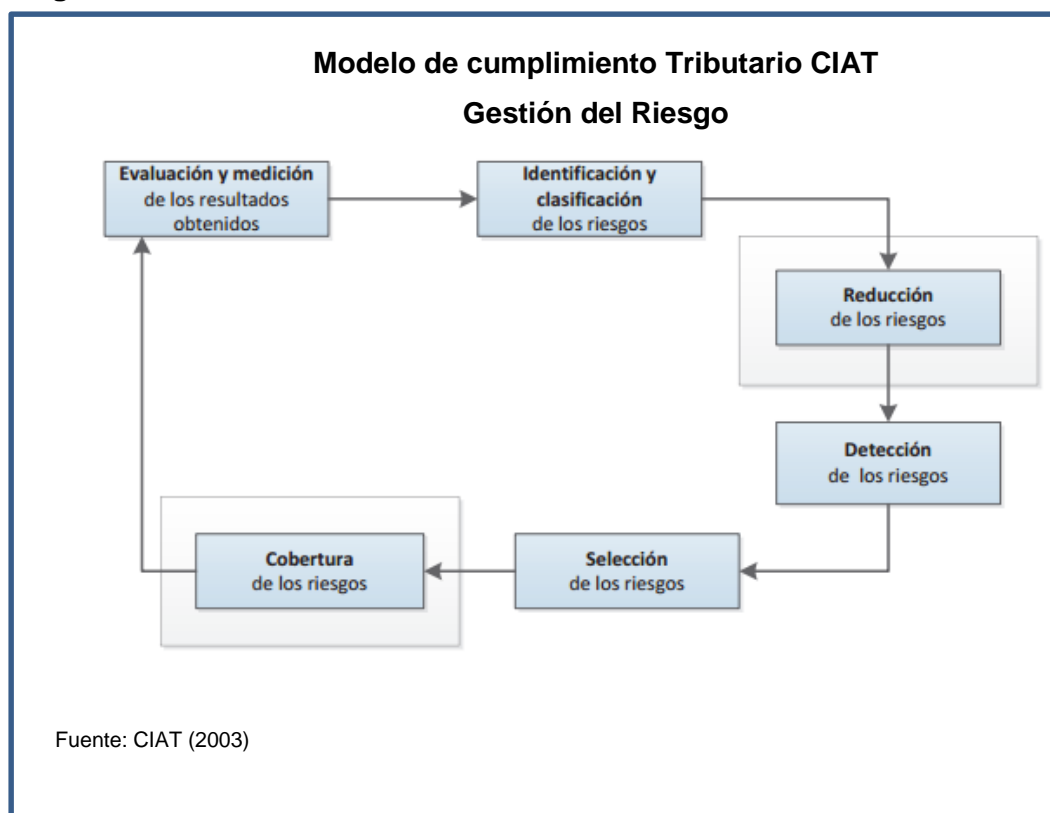
5. Cobertura de los riesgos.

Los riesgos seleccionados deben ser atacados. La intensidad, profundidad, y alcance deben definirse en base al impacto del riesgo.

6. Evaluación y medición de los resultados obtenidos

La evaluación involucra una retroalimentación de los resultados obtenidos en los procesos anteriores, una adecuada revisión de cada paso en el modelo de gestión de riesgos ayudaría a afinar el proceso y conseguir mejores resultados. La evaluación no necesariamente debe ser solo al final del proceso si no cuando se crea pertinente, sin embargo al final los indicadores del proceso controlado con el modelo mostrarán el resultado de la gestión. En el caso del control de omisos el indicador es “la brecha de presentación de declaraciones”.

En la figura No 16, presentado a continuación, podemos visualizar el modelo de gestión del riesgo del CIAT.

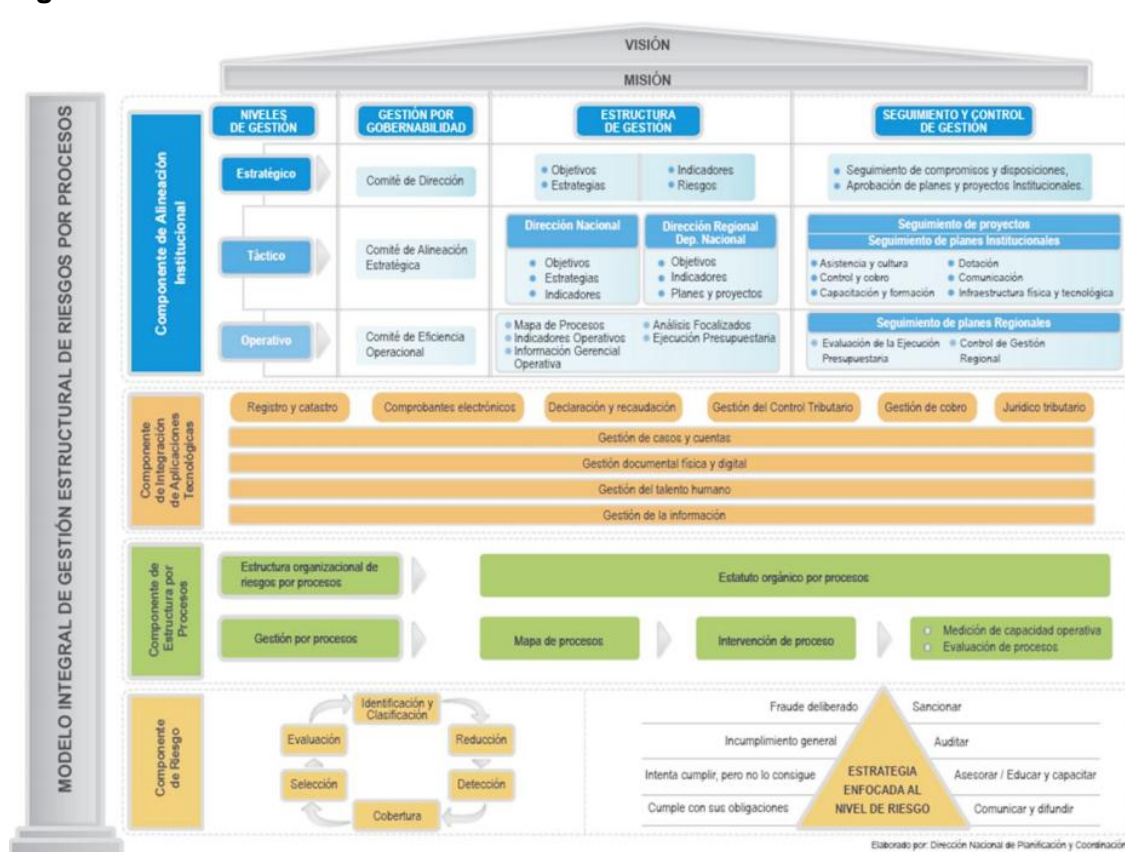
Figura No. 16

4.2 ESTRATEGIA PARA EL CONTROL DE OMISOS EN LA PROVINCIA DEL AZUAY

Como hemos visto, organizaciones como el CIAT y la OCDE han generado importantes modelos para el control tributario, estos modelos no solo se centran en el control de la brecha de presentación sino que en realidad pueden ajustarse a cualquier problemática tributaria; la Administración Tributaria central en el Ecuador ha adoptado un modelo de cumplimiento que integra los modelos de la OCDE y del CIAT, con este modelo ha conseguido importantes logros en cuanto a la brecha nacional de presentación de declaraciones de Impuesto a la Renta y de Impuesto al Valor Agregado.

En el plan estratégico Institucional 2011-2015, el Servicio de Rentas Internas, plantea el Modelo Integral de Gestión Estructural de Riesgos por Procesos, en este modelo se considera un componente de alineación institucional, un componente de alineación de aplicaciones tecnológicas, un componente de estructura por procesos y un componente de riesgo.

Figura No. 17



Fuente: Plan Estratégico Institucional <http://www.sri.gob.ec/web/guest/plan-estrategico-institucional>

Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

En el componente de riesgo propuesto por el Servicio de Rentas Internas podemos ver la influencia de los modelos de control del CIAT y de la OCDE. El Modelo Integral de Gestión Estructural de Riesgos por Procesos es un modelo nacional y este modelo debe descender a nivel de Direcciones Zonales y de Provincias; así mismo debe bajar de niveles estratégicos y tácticos a niveles operativos a través de una adecuada programación de controles de brechas.

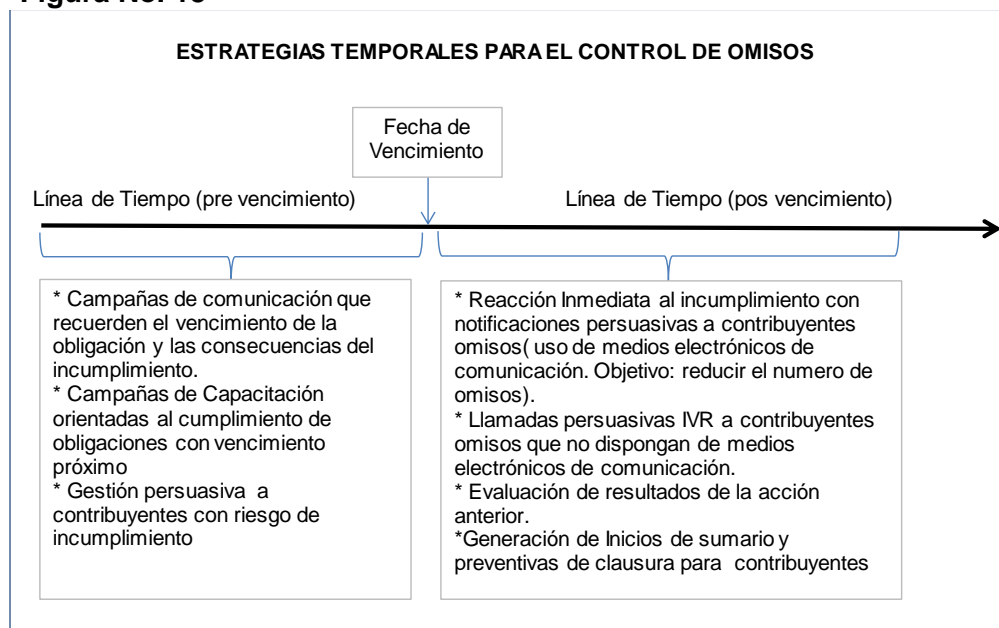
Al plantear una estrategia para el control de omisos a nivel provincial operativo, debemos alinear esta estrategia con el modelo aplicado por la Administración Tributaria Central. No podríamos considerar a ninguna provincia del Ecuador como un ente aislado respecto del resto del país, sino que más bien, se deben orientar las estrategias a los objetivos institucionales del Servicio de Rentas Internas pero considerando las características propias de cada región; en este sentido, el objetivo principal de este documento será plantear una estrategia que considere características propias de la

provincia del Azuay y que se enmarque dentro del modelo nacional. Para esto realizaremos algunas consideraciones estratégicas.

4.2.1 Consideraciones Estratégicas:

4.2.1.1 Consideraciones Estratégicas Temporales.

Figura No. 18



Elaborado por: El Autor

Se debe considerar las diferentes fechas de vencimiento en la presentación de declaraciones. El impuesto a la Renta se presenta anualmente, las personas naturales hasta el mes de marzo, y las sociedades deben cumplir con este impuesto hasta el mes de abril. Como se muestra en la figura No. 18, la fecha de vencimiento del Impuesto a la Renta, tanto para naturales como para sociedades, representa un hito pre y pos vencimiento en el que se deben ejecutar diferentes estrategias. Las primeras son las pre-vencimiento o antes del vencimiento; estas estrategias consisten en campañas de comunicación para recordar a los contribuyentes, personas naturales y sociedades, el próximo vencimiento de la declaración de Impuesto a la Renta; también está la campaña de capacitación orientada a facilitar el cumplimiento de la declaración de Impuesto a la Renta. En estas campañas se puede ser muy creativo, se puede usar medios masivos de comunicación como radio, televisión, prensa escrita y redes sociales.



A través de información histórica podemos identificar a contribuyentes que en uno o varios años anteriores han presentado tardíamente su declaración o que no lo han hecho; a estos contribuyentes los consideraríamos como contribuyentes con riesgo de incumplimiento y les enviaríamos oficios persuasivos personalizados, recordándoles la obligación de presentar su declaración y las consecuencias de no hacerlo (suspensión de autorizaciones para emitir comprobantes de venta, sanciones económicas y clausuras de establecimientos).

Si miramos nuevamente la figura No. 12 donde se encuentra el modelo de la OCDE veríamos que estas estrategias pre vencimiento se enmarcan en este modelo, en un sentido ascendente, facilitando el cumplimiento, prestando asistencia para el cumplimiento y detectando y persuadiendo para el cumplimiento. En estas estrategias encontramos también componentes del modelo de riesgos de cumplimiento propuesto por el CIAT, ya que se busca identificar, clasificar y reducir los riesgos que pasen a una etapa pos-vencimiento.

Las estrategias pos-vencimiento surgen justamente después de las fechas del vencimiento del Impuesto a la Renta, es decir son estrategias reactivas al incumplimiento. Recordemos que las personas naturales declaran Impuesto a la Renta hasta el mes de marzo y las sociedades hasta el mes de abril, por lo que sería lógico que en el mes de abril existe el mayor número de personas naturales omisas y que en el mes de mayo se encuentre el mayor número de sociedades omisos en Impuesto a la Renta.

Los controles coercitivos como el inicio de un sumario para sancionar económicamente o el procedimiento para aplicar una clausura, involucran para la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, el uso de recursos materiales, tecnológicos, humanos y financieros de gran impacto en los presupuestos institucionales, sobre todo en los recursos humanos por que servidores tendrán que movilizarse a notificar la preventiva de clausura, notificar resolución de clausura, ejecutar la clausura y notificar el levantamiento de clausura; y en los recursos financieros por que se tendrá que costear la movilización de los funcionarios. Por otro lado, los controles persuasivos, al ser controles que se realizan en su mayoría desde las oficinas del Servicio de Rentas Internas, tienen un impacto menor en los presupuestos, son más ágiles e incluso tienen un menor impacto político y social. Considerando nuevamente



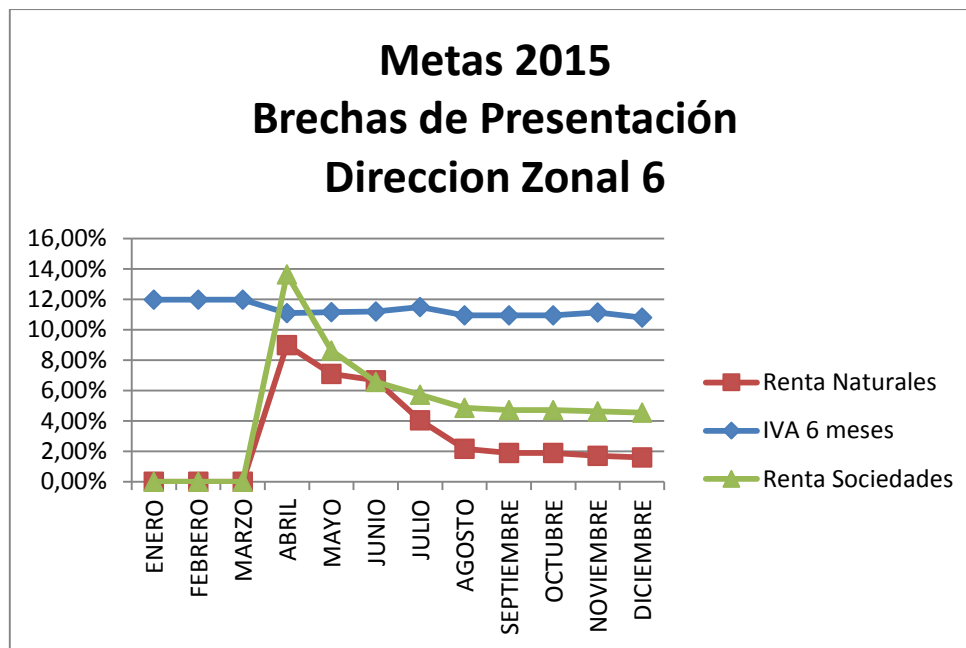
que existen muchas necesidades y que los recursos son escasos, podríamos decir que, al ser los controles coercitivos muy costosos para la administración, éstos deberían usarse como último recurso ante el incumplimiento.

Tomando en cuenta lo anotado en el párrafo anterior, y que para los meses de abril y mayo la Administración Tributaria debe estar preparada para reaccionar ágilmente ante el incumplimiento y ejecutar los controles pos-vencimiento de Impuesto a la Renta, planteamos en la figura No. 18 una estrategia reactiva inmediata ante el incumplimiento, con notificaciones persuasivas a contribuyentes omisos, que induzcan al cumplimiento, informando las sanciones aplicables en caso de no cumplir su obligación. Para esto se usarán medios electrónicos de comunicación como: correo electrónico, mensajes de texto, llamadas IVR y llamadas personalizadas. El principal objetivo de la aplicación de esta estrategia será reducir el número de contribuyentes omisos de tal forma que, luego de una evaluación del resultado de la acción de control, se puedan aplicar estrategias coercitivas a los contribuyentes que no cumplieron luego de la persuasión.

El Impuesto al Valor Agregado es un impuesto de periodicidad mensual, por lo que no cabe hablar de estrategias temporales; el control del Impuesto al Valor Agregado debe ser permanente a través de procedimientos persuasivos, los mismos que deben ser evaluados periódicamente a fin de definir que contribuyentes no reaccionan a la persuasión para dar inicio a acciones coercitivas de control. Únicamente se debería aplicar estrategias de temporalidad para controlar Impuesto al Valor Agregado semestral, obligaciones que por materialidad no son atractivas para el control.

Dentro de las metas y objetivos para las unidades administrativas que plantea el Servicio de Rentas Internas (SRI, www.sri.gob.ec, 2015), tenemos las metas relacionadas con la brecha de presentación de Impuesto al Valor Agregado a 6 meses, brecha de Impuesto a la Renta de personas naturales y brecha de Impuesto a la Renta sociedades. Estas metas se presentan en el siguiente Figura:

Figura No. 19



Fuente: www.sri.gob.ec

Elaborado por: el Autor

En esta figura podemos ver que para la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, en el transcurso del año 2015, la meta de cumplimiento relacionada con la brecha de presentación de IVA a 6 meses permanece constante por debajo del 12% y por encima del 10%, esta constancia nos hace presumir que efectivamente, la periodicidad mensual del IVA hace que la brecha se mantenga constante y sin cambios bruscos a lo largo del año. Por otro lado las metas para la brecha de Impuesto a la Renta Naturales y de Impuesto a la Renta sociedades, durante los primeros meses del año y antes de su vencimiento son nulas, y a partir de abril, justo después del vencimiento, que se genera el pico más alto en cada meta descendiendo paulatinamente en los meses siguientes; este comportamiento en las metas de cumplimiento relacionadas con la brecha de presentación de Impuesto a la Renta nos confirma la necesidad de una estrategia que contemple la temporalidad en la presentación de estas declaraciones.



4.2.1.2 Consideraciones Estratégicas Materiales.

El control de omisos tiene como principal objetivo el cerrar la brecha de presentación de declaraciones, pero debemos considerar que no es lo mismo accionar el aparataje de control tributario para lograr la presentación de una declaración de Impuesto al Valor Agregado mensual en la que se recauda 10.000,00 (diez mil) dólares, a hacerlo para lograr el cumplimiento de 100 declaraciones semestrales de Impuesto al Valor Agregado en las que se recauda 0.00 (cero) dólares; en la brecha, las 100 declaraciones tienen mayor impacto, pero en la economía del país la recaudación siempre será importante.

De acuerdo con el principio de generalidad se debe exigir el cumplimiento a todos los contribuyentes, pero debemos ser conscientes de que los recursos son escasos frente a las necesidades de control, por lo que se debe priorizar los controles definiendo los mecanismos por los que lo vamos a ejecutar y el retorno en recaudación que ese control va a tener.

En la tabla No. 2 revisamos el catastro de contribuyentes, y tanto para personas naturales como para sociedades, realizamos una clasificación en contribuyentes especiales, otros contribuyentes y contribuyentes RISE; Sin embargo esta clasificación no es la única; la Administración Tributaria Central realiza una clasificación especializada a través de un modelo que considerando variables como recaudación, sector económico y tamaño distingue a empresas privadas nacionales o internacionales con domicilio en el Ecuador como Grandes Contribuyentes²⁶. Esta clasificación, al igual que la de contribuyentes especiales, grupo económico, sociedades con fines de lucro, personas naturales obligadas a llevar contabilidad y otros contribuyentes; es muy importante al momento de definir una estrategia por materialidad.

Los grandes contribuyentes y los contribuyentes especiales, por su importancia recaudatoria, merecen una atención especial desde la asistencia hacia el cumplimiento de obligaciones.

En la tabla No. 19, presentada a continuación, podemos observar una clasificación priorizada por materialidad; encontramos en la prioridad 1 al grupo de contribuyentes más importantes desde el punto de vista de la recaudación tanto de

²⁶ En la página web del SRI www.sri.gob.ec podemos encontrar el catastro de grandes contribuyentes.



Impuesto al Valor Agregado como de Impuesto a la Renta y en la prioridad 8 a los menos trascendentes desde la materialidad.

Tabla No. 19

CLASIFICACIÓN PRIORIZADA DE CONTRIBUYENTES EN AZUAY		
PRIORIDAD	CALCIFICACIÓN	GESTIONABLE
1	GRAN CONTRIBUYENTE	15
2	ESPECIAL	276
3	GRUPO ECONÓMICO	50
4	SOCIEDAD PRIVADA CON FIN DE LUCRO	4838
5	NATURALES OBLIGADOS	2.594
6	NATURALES NO OBLIGADOS	57812
7	SECTOR PUBLICO	274
8	SOCIEDAD SIN FIN DE LUCRO	1363
	Total general	67.222

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

Con el criterio de una estrategia material y con la información presentada en la tabla anterior, podemos señalar que desde el punto de vista de la materialidad, los esfuerzos de control preventivo se deben centrar en los contribuyentes con prioridad 1 y 2, evitando que cualquiera de estos contribuyentes llegue a estar omiso, para esto, considerando que son únicamente 15 Grandes contribuyentes y 276 Contribuyentes Especiales, podemos diseñar una estrategia de acompañamiento a fin de facilitar el cumplimiento oportuno de estos contribuyentes. Para el resto de contribuyentes deberíamos aplicar los controles de brecha de presentación en función de la prioridad definida en la tabla anterior, es decir, si vamos a enviar comunicaciones persuasivas a los contribuyentes omisos, debemos cerciorarnos de que hemos notificado a todos los contribuyentes de prioridad 3 antes de pasar a los de prioridad 4.

4.2.1.3 Consideraciones Estratégicas geográficas.

La provincia del Azuay está situada geográficamente en la parte sur del Ecuador, está formada por 15 cantones, siendo el Cantón Cuenca el principal cantón de la provincia.



Figura No. 20

Provincia del Azuay



Fuente: www.cuenca.gob.ec

Conocer la distribución geográfica de la provincia del Azuay es muy importante en la formulación de una estrategia para el control de omisos, como hemos visto, los contribuyentes omisos se concentran en los cantones más grandes de la provincia, principalmente en el cantón Cuenca o en la ciudad de Cuenca.

Tabla No. 20

PARTICIPACIÓN EN LA BRECHA DE IVA DE AZUAY POR CANTÓN		
CANTÓN	Declaraciones no presentadas IVA 6 meses	Participación de las declaraciones no presentadas por cantón
CUENCA	18.854	81,19%
GUALACEO	1.101	4,74%
CAMILO PONCE	679	2,92%
PAUTE	487	2,10%
SANTA ISABEL	390	1,68%
SIGSIG	329	1,42%
CHORDELEG	283	1,22%
GIRÓN	267	1,15%
NABÓN	209	0,90%
PUCARA	150	0,65%
SEVILLA DE ORO	146	0,63%
OÑA	100	0,43%
GUACHAPALA	88	0,38%
SAN FERNANDO	82	0,35%
EL PAN	58	0,25%
Total general	23.223	100,00%

Fuente: Servicio de Rentas Internas al 31/12/2015

Elaborado por: El Autor

Autor: Ing. Carlos Andrés Durango Vintimilla



En la tabla No. 20 podemos observar que el 81.19% de las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado no presentadas en la provincia del Azuay tiene su ubicación en el cantón Cuenca, es decir, si la brecha de presentación de IVA a 6 meses es del 8.10%, e hipotéticamente cerramos el 100% de la brecha en el cantón Cuenca, la brecha de presentación provincial bajaría a 1.37%.

En la ciudad de Cuenca se encuentra la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas y por tanto, es ésta ciudad el centro de operaciones para el despliegue de acciones de control dirigidas a la reducción de las brechas tributarias en la provincia del Azuay. Desde la ciudad de Cuenca se emitirán documentos como notificaciones de inicio de sumario o notificaciones preventivas de clausura tendientes al control de omisos, estos documentos deben ser notificados física o electrónicamente a los contribuyentes; si hablamos de una notificación física entonces entendemos que servidores del Servicio de Rentas Internas deberán desplazarse a los domicilios tributarios de los contribuyentes para hacer efectiva la notificación y considerando las distancias geográfica es más fácil, rápido y efectivo notificar a contribuyentes dentro del propio cantón que en cantones alejados de las oficinas del Servicio de Rentas Internas, incluso dentro del mismo cantón Cuenca, las notificaciones son más ágiles en las parroquias urbanas y se complican en las rurales.

Los esfuerzos para controlar la brecha de presentación en la provincia del Azuay, desde el punto de vista geográfico, debe centrarse en las zonas urbanas del cantón Cuenca y en las cabeceras cantonales del resto de la provincia; sin embargo como ya hemos visto la estructura geográfica no es la única variable a analizar al momento de definir una estrategia general para el control de omisos

4.2.2 Estrategia propuesta para el control de omisos en el Azuay

La propuesta de estrategia de control de omisos, en Impuesto a la Renta e Impuesto al Valor Agregado, para la provincia del Azuay; consiste en integrar las consideraciones estratégicas temporales, materiales y geográficas en una sola estrategia de control. Esta estrategia debe ser flexible a fin de priorizar la temporalidad, la materialidad o la ubicación geográfica, cuando la circunstancias técnico políticas requieran ejercer mayor presión, ya sea en el indicador de cumplimiento de la brecha de presentación, ampliando la cobertura de contribuyentes controlados; afectando la percepción de presencia que muestra la Administración Tributaria en un sector



económico o geográfico, o en la selección material de contribuyentes a controlar, para lograr un mayor impacto en la recaudación lo que siempre será importante.

La programación de casos de control de omisos debe considerar la temporalidad de las obligaciones, principalmente de Impuesto a la Renta, programando controles pre vencimiento y pos vencimiento como los expuestos anteriormente en las consideraciones estratégicas temporales; también se debe tener en cuenta la temporalidad en las declaraciones Semestrales de Impuesto al Valor Agregado, si bien el control de esta obligación, al ser declaraciones “en cero” o sin valor a pagar, desde el punto de vista de la materialidad inmediata pasan a un segundo plano, en cambio son fuente de información para la generación del Impuesto a la Renta a declararse el año siguiente.

Para la priorización de controles por ubicación geográfica debemos considerar que, si los controles son persuasivos y los medios utilizados para ejecutarlos son electrónicos (correo electrónico, mensajes SMS, Redes Sociales, etc.), desaparecen las limitaciones operativas y presupuestarias que podría generar la necesidad de un desplazamiento físico de funcionarios hacia cantones o parroquias lejanas. Para controles coercitivos en cambio, a pesar de que la notificación de inicios de sumario o preventivas de clausura se la puede realizar físicamente o a través del “Buzón del Contribuyente”²⁷, la notificación de una resolución de sanción pecuniaria o de una resolución de clausura debe realizarse únicamente en forma física, es decir, estos controles requieren el traslado de servidores a los establecimientos de los contribuyentes tanto para la notificación cuanto para la ejecución de la clausura y el control periódico de cumplimiento de la sanción; lo que representa un desgaste operativo y presupuestario mayor que cuando se usa únicamente medios electrónicos para el control. De acuerdo a lo expuesto, para la programación de casos coercitivos de control, debemos priorizar a los contribuyentes ubicados en las zonas urbanas del cantón Cuenca, sin embargo si luego de haber agotado medios persuasivos de control, tenemos grandes contribuyente o contribuyentes especiales u otros que por materialidad deban ser controlados en lugares distantes, inevitablemente deberemos considerar esos casos en la programación.

²⁷ Buzón del Contribuyente: medio electrónico de notificación utilizado por la Administración Tributaria Central



La materialidad en la programación de casos debe estar siempre presente, es decir si estamos aplicando criterios de temporalidad para la ejecución de controles, debemos preguntarnos; ¿a quién vamos a notificar primero?; la respuesta es: a los contribuyentes más importantes desde la materialidad. Si estamos programando casos considerando su ubicación geográfica, entonces, nuevamente debemos preguntarnos: ¿a quién voy a controlar primero? Nuevamente la respuesta es: debemos priorizar a los contribuyentes con una materialidad más alta.



CAPITULO V

5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Los impuestos son una de las principales fuentes de financiamiento del Presupuesto General del Estado, por tanto, depende de la Administración Tributaria Central, garantizar una suficiencia recaudatoria capaz de sostener esta parte de los ingresos estatales; en este sentido el tratamiento de las brechas tributarias es fundamental para conseguir este objetivo.

Basados en el marco teórico presentado, en la información de contribuyentes omisos en la presentación de declaraciones de Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a la Renta al 31 de diciembre del 2015 y del Registro Único de contribuyentes administrado por el Servicio de Rentas Internas; se presentan a continuación las conclusiones y recomendaciones relacionadas con el control de la brecha de presentación de declaraciones en la provincia del Azuay.

5.1 CONCLUSIONES

Luego de haber analizado la normativa ecuatoriana se ha comprobado que, efectivamente la legislación del Ecuador contiene dentro de su articulado, normas que nos sirven como herramientas para el control de omisos y por ende de la Brecha de Presentación de Declaraciones. Existen otras herramientas para el control de brechas conocidas como herramientas persuasivas para el control; estas herramientas buscan inducir al contribuyente a cumplir sus obligaciones sin que sea necesario terminar en un proceso sancionatorio.

En Azuay, la brecha de presentación de Impuesto a la Renta de sociedades es más alta en el segmento de sociedades sin fines de lucro que en el de sociedades privadas con fines de lucro. En el Impuesto a la Renta de personas naturales, la brecha de presentación es más alta en el segmento de naturales no obligados a llevar contabilidad que en el de los que se si encuentran obligados a hacerlo.

Considerando la fecha de vencimiento de las declaraciones mensuales de Impuesto al Valor Agregado, los omisos con mayor incidencia en la brecha de



presentación de este impuesto se encuentran en los últimos seis meses, es decir, si consideramos el 31 de diciembre de 2015 como fecha de corte del análisis, los omisos de IVA se encuentra concentrados entre los meses de julio y diciembre de 2015.

Las fechas de vencimiento de Impuesto la Renta representan un hito muy importante para el control, ya que es justo después del vencimiento cuando se da un incremento en el número de omisos de este impuesto.

Desde el punto de vista geográfico, en la provincia del Azuay las brechas de presentación de declaraciones de Impuesto a la Renta y de Impuesto al Valor Agregado, tanto de sociedades como de personas naturales, se concentran en el cantón Cuenca, esto se da principalmente porque cerca del 90% de los contribuyentes se encuentran domiciliados en este cantón.

Considerando los tipos de contribuyentes, la brecha de presentación de Impuesto a la Renta y de Impuesto al Valor Agregado se concentra en las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, quienes representan el tipo de contribuyentes integrado con el mayor número de individuos, lo que explica la concentración de la brecha en este segmento de sujetos pasivos.

Con toda la información presentada, llegamos a establecer como la temporalidad, la materialidad y la geografía inciden en la brecha de presentación de declaraciones de Impuesto al Valor Agregado y de Impuesto a la Renta, esto a su vez nos ayuda a definir la formulación de una propuesta de estrategia para el control de la brecha de presentación de esta declaraciones en la provincia del Azuay

La temporalidad aporta un criterio cierto para la definición de la estrategia de control, ya que las fechas de vencimiento, sobre todo en el Impuesto a la Renta, marcan un cambio en los métodos y medios utilizados para el control de omisos; claramente, pasamos de una etapa pre vencimiento, en donde las herramientas persuasivas para el control son protagonistas y se alinean a la perfección con los modelos de control tributario orientados a facilitar el cumplimiento y a prestar asistencia para el cumplimiento, a una etapa pos vencimiento en donde otras formas de persuasión ayuda a reducir la brecha de presentación y preparan el camino para que la administración



Tributaria pueda ejecutar con mayor agilidad controles coercitivos dirigidos a contribuyente que definitivamente requieren la aplicación de una sanción para cumplir con sus obligaciones.

La selección de contribuyentes a ser controlados, sustentada en criterios de materialidad, ayudan a la Administración Tributaria, no solo a cerrar la Brecha de Presentación de Declaraciones, sino que asegura también mejorar la recaudación de impuestos y por tanto mejorando, en este sentido, la productividad de los planes de control que ejecute la Administración.

Las consideraciones geográficas, tomando en cuenta que la brecha de presentación de declaraciones se encuentra distribuida en los diferentes cantones de la provincia del Azuay, con una mayor concentración en el cantón Cuenca; nos ha permitido focalizar los controles, sean estos persuasivos o coercitivos, hacia estas zonas geográficas de la provincia, en donde el índice de incumplimiento es mayor, buscando aprovechar al máximo la capacidad de desplazamiento de servidores a cantones alejados de la ciudad de Cuenca, mejorando nuevamente la productividad del plan ejecutado, pero sin dejar de considerar principios como el de generalidad que nos obligan a tener presencia en toda la región.

Finalmente, ninguna de las consideraciones estratégicas por sí sola, podrá garantizar el éxito de un determinado plan de control que se traduzca en el cierre o disminución de la brecha de presentación; los planes o programas de control se deberán formular considerando una amalgama de estos criterios, para seleccionar el grupo objetivo de contribuyentes a controlar que garantice los mejores resultados.

5.2 RECOMENDACIONES

El ejecutar procesos de control coercitivo que terminen en una sanción efectiva, no siempre es la mejor opción para la Administración tributaria. El Servicio de Rentas Internas no solo debe garantizar la recaudación para financiar gran parte del gasto público, sino que también debe aplicar políticas tributarias que fomente la cohesión social y refuercen el pacto fiscal; y con la aplicación de sanciones, se genera más bien una



animadversión de los contribuyentes hacia el ente administrador de los principales tributos. Por otro, lado la ejecución de clausuras trae consigo un problema adicional directamente relacionado con la recaudación, ya que si la Administración aplica una sanción de clausura de 7 o 10 días; reduce, para ese sujeto pasivo y durante el tiempo que se mantenga la sanción, la capacidad de generar renta y de mantener una transaccionalidad que genere IVA. Por lo tanto los procesos de control coercitivo deben ser considerados como la última de las opciones para el cierre de la brecha de presentación; surgen entonces las herramientas persuasivas para el control.

La administración Tributaria debe fortalecer sus programas de capacitación tributaria, dando a conocer los deberes y obligaciones de los contribuyentes, además de concienciar a la sociedad de la Provincia del Azuay y del Ecuador en temas relacionados con la cultura tributaria el pacto fiscal, la cohesión social y los deberes cívicos de los ciudadanos, lo que sin duda mejorará el cumplimiento voluntario como principal medio para el cierre de las brechas tributarias, incluida la de presentación de declaraciones.

Se deberá priorizar los controles persuasivos, sobre los coercitivos o sancionatorios, de tal forma que, tanto la cantidad de recursos o capacidad operativa, como el presupuesto destinado por la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas al control, sean usados maximizando su beneficio.

Las herramientas persuasivas para el control, pueden ser utilizadas no solo para tratar la brecha de presentación de declaraciones, sino que también son aplicables a otras brechas tributarias.

Los criterios estratégicos de Temporalidad y Materialidad no son aplicables solo a la provincia del Azuay; estas pueden extenderse a todas las provincias de la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas o a otras Direcciones Zonales en el país. Respecto a las consideraciones estratégicas geográficas, estas deberán ser analizadas específicamente para cada provincia, teniendo en cuenta aspectos como la facilidad de movilización, factibilidad de acceso, presupuesto, distancias, entre otras.

En este trabajo de investigación, para la consideración estratégica de materialidad se consideró la segmentación, en la que la Administración Tributaria separa



a los contribuyentes en la clasificación que consta en la tabla No. 20 presentado con anterioridad; esta clasificación permite una selección ágil de controles; sin embargo, se puede realizar un análisis diferente de materialidad, considerando información como, monto de activos, impuesto causado, retenciones, compras, ventas, etc.; este análisis queda abierto y a disposición de los estudiantes que deseen profundizar el tema.

Finalmente debemos anotar, que las consideraciones estratégicas materiales, temporales y geográficas, que fueron tratadas en esta investigación, no son las únicas. Las estrategias de control dependen de los objetivos generales y específicos que se persigan en la planificación estratégica y el plan operativo anual del Servicio de Rentas Internas y de cada Dirección Zonal, así como de la experiencia que la persona encargada de la programación de casos pueda tener e incluso de su creatividad para proponer acciones de control.



BIBLIOGRAFÍA

Andino. (2012). *Una Nueva Política Fiscal Para el Buen Vivir La equidad como soporte del pacto fiscal*. Quito: Servicio de Rentas Internas.

Paz y Miño Cepeda, J. (2015). *Historia de los impuestos en el Ecuador*. Quito: SRI-PUCE-THE

Toya Jaramillo, J. V. (1984). *Estudios de Derecho Tributario* (Vol. 1). Quito: Corporación Editora Nacional.

Villegas, H. B. (2005). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires: Astrea.

Pérez Royo, F. (2010). *Derecho financiero y tributario. Parte general*. Sevilla: Aranzadi S.A.

La Administración Tributaria en los países de la OCDE y en determinados países no miembros. (03 de marzo de 2011). Centro de Política y Administración Tributaria (CPAT).

Manual de fiscalización; Refuerzo de la función de fiscalización en las Administraciones Tributarias de América Latina y el Caribe. (2003). *Manual de fiscalización; Refuerzo de la función de fiscalización en las Administraciones Tributarias de América Latina y el Caribe*. Países Bajos: IBFD Publications BV .

OCDE. (2004). *Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance*. OCDE.

2008, A. C. (31 de julio de 2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Montecristi, Ecuador.

2007, (29 de diciembre de 2007) Codificación No. 2005-09. R.O. 242-3S, Código Tributario Ecuatoriano. Quito, Ecuador.

2007, (29 de diciembre de 2007) Codificación No. 2004-026 R.O. 242-3 S Ley de Régimen Tributario, Quito, Ecuador.



Suplemento del Registro Oficial No. 181 del 30/04/1999. (30 de abril de 1999). *Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas*. Ecuador: Registro Oficial.

2011 (30 DE AGOSTO DE 2011). "Instructivo para la aplicación de Sanciones Pecuniarias" SERVICIO DE Rentas Internas. Quito, Ecuador.

Romoleroux de Mena, E. (2000). V Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública. *La modernización de la administración tributaria en el Ecuador*. Santo Domingo.

SRI. (2010). *Plan Estratégico Institucional 2011-2015*. Quito, Ecuador

SRI. (2015). www.sri.gob.ec. Obtenido de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/rendicion-de-cuentas-2015;jsessionid=ov5gQzeknh5QWK6uytjsLinh>



ANEXO 1 Diseño de trabajo de titulación.



UNIVERSIDAD DE CUENCA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
CENTRO DE POSTGRADOS
IAEN – SRI

MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

TÍTULO TEMA TESIS:

“Análisis de la Brecha de Presentación de Declaraciones en la provincia del Azuay, herramientas para el control de omisos. Propuesta de estrategia para el control de la brecha de presentación”

REALIZADO POR:

ING. CARLOS ANDRES DURANGO VINTIMILLA

Cuenca, octubre 2015



SELECCIÓN Y DELIMITACIÓN DEL TEMA

“Análisis de la Brecha de Presentación de Declaraciones en la provincia del Azuay, herramientas para el control de omisos. Propuesta de estrategia para el control de la brecha de presentación”

JUSTIFICACIÓN DEL TEMA SELECCIONADO

La gestión tributaria es uno de los pilares fundamentales de una administración tributaria y su recaudación –como principal producto- se basa en la gestión.

El control de omisos es parte de la gestión tributaria y en base a la normativa relacionada se han establecido procesos extensivos para su ejecución.

Este trabajo pretende analizar el proceso de control de omisos, la incidencia de estos controles en la brecha de presentación de declaraciones y proponer estrategias que permitan mejorar este control en la provincia del Azuay.

CONTEXTUALIZACIÓN DEL TEMA

La teoría tributaria ha clasificado a los problemas tributarios en brechas, es así que por ejemplo se conoce al número de contribuyentes no registrados en el RUC, como la Brecha de Inscripción; los contribuyentes que tienen la obligación de presentar una declaración y no lo hacen, conforman la Brecha de Presentación; de igual manera la teoría describe la brecha de veracidad a la que se relaciona con las diferencias e inconsistencias en una declaración presentada; y por último la brecha de pago que no es más que cuantificar el valor de las declaraciones presentadas con valores a pagar que no han sido pagados. Existen otras brechas como la brecha de facturación que no necesariamente se encuentra en todos los países sino únicamente en los que las administraciones tributarias autorizan la emisión de comprobantes de venta.

En este contexto, este trabajo se centra en el análisis de la Brecha de Presentación, en las herramientas normativas y estrategias para su control.

Con este antecedente se ha identificado literatura relacionada al tema, que puede servir de soporte en la investigación, así entramos entre los títulos más importantes temas como:



“Formulación de una metodología de validación para mecanismos alternativos de control de evasión tributaria en el noroccidente de Pichincha” por los autores Jorge Manuel Garrido y Susana Victoria Rio frio en la Escuela Politécnica Nacional año 2015. “Manual de Fiscalización. Refuerzo de la función de fiscalización en las Administraciones Tributarias de América Latina y el Caribe” presentado por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias 2003. Gerencia de procesos de Hernando Mariño 2001. Manual de Administración Tributaria por Matthijs Alink y Victor van Kommer, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias 2011

OBJETIVOS

Objetivo general:

Analizar la brecha de presentación de declaraciones en la provincia del Azuay y el proceso de control de omisos.

Objetivos específicos:

1. Definir el marco teórico y normativa relacionada con la presentación de declaraciones de Impuesto a la Renta e Impuesto al Valor Agregado IVA.
2. Analizar el proceso de control de omisos de declaraciones.
3. Proponer estrategias que fortalezcan el proceso de control de omisos en la provincia del Azuay.

MARCO TEÓRICO

La brecha de presentación surge debido a que un contribuyente que tiene que presentar una declaración, no lo hace. La obligación de presentar una declaración está sustentada en una norma jurídica. No existe tributo sin ley, así como tampoco existe deber sin ley.

El artículo 96 del Código Tributario dispone cuales son los Deberes Formales para los contribuyentes, uno de ellos justamente es, cuando las normas específicas así lo establezcan, el de presentar declaraciones.



El artículo 96 del Código Tributario crea el deber formal de presentar una declaración, y la norma específica de cada impuesto nos ha de decir la forma de hacerlo; así por ejemplo, la Ley de Régimen Tributario Interno nos dice que las personas naturales, que en el ejercicio fiscal comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año, obtengan ingresos brutos que superen la fracción básica grabada con tarifa 0% para Impuesto a la Renta, deberán presentar anualmente una declaración por este impuesto; por lo tanto, quien no cumpla con el deber formal de presentar su declaración se considera un contribuyente omiso que hará que la brecha de presentación de Impuesto a la Renta de Personas Naturales crezca.

La brecha de presentación de Impuesto a la Renta es la relación que existe entre número de omisos de este impuesto en un determinado año y el número total de declaraciones que debieron presentarse, por ejemplo si en el ejercicio fiscal 2013 en la provincia del Azuay debía presentarse 3400 declaraciones y solo se presentaron 2700, esto quiere decir que 700 contribuyentes están omisos por lo tanto la brecha de impuesto a la renta de personas naturales del ejercicio fiscal 2013 sería igual a 20,59%

$$\text{Brecha de presentación} = \text{omisos} / \text{total de obligaciones}$$

$$\text{Brecha de presentación de Impuesto a la Renta 2013} = 700 / 3400 = 20,59\%$$

La gestión tributaria es uno de los pilares fundamentales de una administración tributaria, el Servicio de Rentas Internas, basa su recaudación en la gestión.

El control de omisos es parte de la gestión tributaria y en base a la normativa relacionada se han establecido procesos extensivos para su ejecución.

Este trabajo pretende analizar el proceso de control de omisos de Impuesto a la Renta Sociedades, Impuesto a la Renta de Personas Naturales y de Impuesto al Valor Agregado IVA; la incidencia de estos controles en la brecha de presentación de cada tipo de declaración y proponer estrategias que permitan mejorar este control en la provincia del Azuay.



HIPÓTESIS:

La Normativa Tributaria Ecuatoriana, admite la posibilidad de controlar la brecha de presentación de declaraciones a través de distintos procesos y con el uso de varias herramientas, lo que permite establecer estrategias para el control de omisos.

ESQUEMA TENTATIVO:

Introducción.

Capítulo 1 Aspectos generales, antecedentes

5.3 El Impuesto a la Renta de sociedades y de personas naturales en el Ecuador.

5.3.1 Brecha de presentación de Impuesto a la Renta, concepto y forma de cálculo.

5.4 El Impuesto al Valor Agregado.

5.4.1 Brecha de presentación de IVA, concepto y forma de cálculo.

Capítulo 2 Control de omisos. Normas relacionadas

2.1 Proceso de control a través de la aplicación de sanciones pecuniarias.

2.1.1 Inicio de Sumario

2.1.2 Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias

2.2 Proceso de control a través de clausuras

2.2.1 Notificación Preventiva de clausura

2.2.2 Resolución de clausura

2.2.3 Sanción por primera vez y reincidencia

2.3 Herramientas persuasivas para el control de omisos



Capítulo 3 Propuesta de mejora al proceso de control de omisos

3.1 Flujo del proceso del control de omisos

3.2 Propuesta de estrategia de control de omisos

Capítulo 4 Conclusiones y recomendaciones

4.1 Conclusiones

4.2 Recomendaciones

4.3 Anexos

4.4 Bibliografía



CONSTRUCCIÓN DE VARIABLES Y CATEGORÍAS

Esquema tentativo:	Variables	Categorías
Introducción.		
Capítulo 1		
Aspectos generales		-Cultura tributaria
1.1 El Impuesto a la Renta de sociedades y de personas naturales en el Ecuador.		
1.1.1 Brecha de presentación de Impuesto a la Renta, concepto y forma de cálculo.		
1.2 El Impuesto al Valor Agregado.		-Capacitación -Responsabilidad social -Legalidad -Suficiencia recaudatoria
1.2.1 Brecha de presentación de IVA, concepto y forma de cálculo		
Capítulo 2		
Control de omisos. Normas relacionadas		-Eficiencia
2.1 Proceso de control a través de la aplicación de sanciones pecuniarias.	-Brechas de presentación	-Eficacia
2.1.1 Inicio de Sumario	-Notificaciones	
2.1.2 Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias	-Valores de multas	-Capacidad contributiva
2.2 Proceso de control a través de clausuras	-Número de contribuyentes	-Generalidad
2.2.1 Notificación Preventiva de clausura	-Ingresos por contribuyente	Razonabilidad de una acción
2.2.2 Resolución de clausura	-Gastos por contribuyente	-Facultades
2.2.3 Sanción por primera vez y por reincidencia	-Omisos	-Costumbres
2.3 Herramientas persuasivas para el control de omisos		-Capacitación
Capítulo 3		
Propuesta de mejora al proceso de control de omisos	-Notificación -Correos electrónicos -Llamadas persuasivas -Funcionarios	-Generación de riesgo
3.1 Flujo de proceso de control de omisos		-Generalidad
3.2 Propuesta de estrategia de control de omisos		-Responsabilidad
Capítulo 4		
Conclusiones y Recomendaciones		-Cumplimiento
Capítulo 5 Conclusiones y recomendaciones		-Compresión
5.1 Conclusiones		
5.2 Recomendaciones		



LISTADO DEPURADO DE VARIABLES Y CATEGÓRICAS

Variables:

- Brechas de presentación
- Notificaciones
- Valor de multas
- Número de contribuyentes
- Ingresos por contribuyente
- Gastos por contribuyente
- Omisos
- Correos electrónicos
- Llamadas Persuasivas
- Funcionarios

Categorías:

- Cultura tributaria
- Capacitación
- Responsabilidad social
- Legalidad
- Suficiencia Recaudatoria
- Eficiencia y eficacia
- Capacidad contributiva
- Generalidad
- Razonabilidad de una acción
- Facultades
- Costumbres



TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN

Para el desarrollo de este trabajo de investigación se ha considerado aplicar varias técnicas, al tratarse de un tema mayormente apoyado en las matemáticas, indudablemente las técnicas principales de análisis de variables son los métodos cuantitativos y la estadística; también se aplicara la, observaciones estructuradas. Las categorías tienen características subjetivas por lo que se aplican más técnicas cualitativas para su análisis.

Técnicas de Investigación								
Variables:	Técnicas Cuantitativas				Técnicas Cualitativas			
	Estadísticas	Encuesta	Entrevista estructurada	Observación estructurada	Entrevista	Grupo focal	Taller	Estudio de caso
Brechas de presentación								
Notificaciones								
Valor de multas								
Número de contribuyentes								
Ingresos por contribuyente								
Gastos por contribuyente								
Omisos								
Notificaciones								
Correos electrónicos								
Llamadas Persuasivas								
Funcionarios								
Categorías								
Cultura tributaria								
Capacitación								
Responsabilidad social								
Legalidad								
Suficiencia Recaudatoria								
Eficiencia y eficacia								
Capacidad contributiva								
Generalidad								
Razonabilidad de una acción								
Facultades								
Costumbres								



DISEÑO METODOLÓGICO

El diseño del análisis cuantitativo de la información consiste en señalar que este análisis se realizará mediante la lectura o descripción de los datos absolutos o relativos obtenidos de los cuadros o gráficos elaborados en el procesamiento de la información.

El diseño del análisis cualitativo de la información consiste en identificar que este análisis se realizara mediante la explicación casual o interpretación de los datos cuantitativos descritos en el procedimiento anterior.

Esta propuesta de investigación incluye en su diseño metodológico los siguientes procedimientos requeridos para su elaboración:

- Síntesis de la problemática investigada
- Desarrollo de la propuesta
- Conclusiones

Para la aplicación de los métodos de investigación se utilizará principalmente información estadística del Servicio de Rentas Internas, se solicitará información respecto a número de contribuyentes omisos por impuesto y período, contribuyentes notificados por omisidad, informes sobre medios utilizados para el control y otra información que se considere útil para este análisis.

CRONOGRAMA DE TRABAJO

Se ha construido un cronograma de trabajo organizado, considerando el orden lógico para desarrollar el tema y tiempos de espera para obtención de información de las instituciones administradoras de la misma, el cronograma contempla también la entrega periódica de avances en la investigación al tutor de la misma.

A continuación, presentamos el cronograma tentativo de trabajo:



CRONOGRAMA TENTATIVO DE TRABAJO																													
Actividades		Tiempos 2015 - 2016																											
		Diciembre				Enero				Febrero				Marzo				Abril				Mayo				Junio			
		1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
Capítulo 1 Aspectos generales																													
Redactar marco conceptual del Impuesto a la Renta																													
Solicita al SRI información referente a brechas y esperar respuesta																													
Validar información, aplicar métodos cuantitativos y determinar brechas																													
Investigar normativa relacionada a procesos sancionatorios de clausuras y multas																													
Entrega del capítulo 1 al tutor para su revisión																													
Capítulo 2 Proceso de control de omisos																													
Investigar Proceso de control a través de la aplicación de sanciones pecuniarias.																													
Instructivo para la aplicación de sanciones pecuniarias																													
Inicio de Sumario																													
Determinar el valor de la multa.																													
Investigar Proceso de control a través de clausuras																													
Investigar el proceso de Notificación Preventiva de clausura																													
Entrega del capítulo 2 al tutor para su revisión																													
Capítulo 3 Otras estrategias para el control de omisos																													
Investigar Estrategias persuasivas para el control de omisos																													
Capítulo 4 Propuesta de mejora al proceso de control de omisos																													
Establecer Propuesta de mejora al proceso de control de omisos																													
Establecer Flujo del proceso mejorado del control de omisos																													
Entrega del capítulo 3 y 4 al tutor para su revisión																													
Capítulo 5 Conclusiones y recomendaciones																													
Conclusiones																													
Recomendaciones																													
Entrega de Trabajo Completo para revisión final del documento																													



BIBLIOGRAFÍA

- ALINK Matthijs y KOMMER Victor Van. Manual para las Administraciones Tributarias. Quito 2008.
- BERGMAN Marcelo y NEVAREZ, Armando. *¿Evadir o pagar impuestos? Una aproximación a los mecanismos sociales de cumplimiento*, México, 2005
- MARÍÑO Hernando. Gerencia de procesos. Alfaomega. Colombia 2001.
- Manual de fiscalización; Refuerzo de la función de fiscalización en las Administraciones Tributarias de América Latina y el Caribe. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. 2003
- Directrices Detalladas para la Mejora de la Administración Tributaria en América Latina y el Caribe Un Resumen General. Agencia Internacional para el Desarrollo de los Estados Unidos. 2013
- La utilización de la información por la administración tributaria en apoyo de sus funciones de control. Fernando Díaz Yubero
- Constitución de la Republicad del Ecuador. Publicación oficial de la Asamblea Constituyente. Quito 2008
- Código Tributario. Codificación 2005-09
- Ley de Régimen Tributario Interno, R.O. No. 392, del 30 de julio del 2008.
- Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno
- Página Web del Servicio de Rentas Internas, www.sri.gob.ec *Infracciones Tributarias*



ANEXO 2 Solicitud de información al Servicio de Rentas Internas.

Cuenca, 11 de diciembre de 2015

Ing. Jaime Ordoñez Andrade,
DIRECTOR ZONAL 6 SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Ciudad.



Yo, Carlos Andres Durango Vintimilla con cedula No. 0102847431, estudiante de la Maestría en Administración Tributaria de la Universidad de Cuenca; una vez que me ha sido aprobado como tema de tesis **"Análisis de la Brecha de Presentación de Declaraciones en la provincia del Azuay, herramientas para el control de omisos. Propuesta de estrategia para el control de la brecha de presentación"** solicito me proporcione la siguiente información relativa al tema de investigación, la misma que será usada con fines estrictamente académicos.

- Detalle de contribuyentes inscritos en la provincia del Azuay: que se encuentren activos, gestionables o no, ubicados o no; detallando tipo de contribuyente, vector fiscal, actividad, cantón, parroquia, género, edad.
- Detalle de contribuyentes que se encuentran omisos: periodos y obligaciones en las que se encuentran omisos.

Agradezco la atención que se brinde a la presente.

Atentamente.

Ing. Carlos Andres Durango Vintimilla
Estudiante de la Maestría en Administración Tributaria

SRI - SERVICIO DE RENTAS INTERNAS
SECRETARÍA ZONAL 6
TRAMITE:
1010120150 53259
PRESENTADO 11 DIC. 2015
RECIBIDO POR: Gv HORA: 9:16

COO	DIAS	CAPITULOS	LIBROS	CD'S	OTROS
-	2				

115



ANEXO 3 Respuesta a solicitud de información.



Oficio No. 101012016OPEN00047
Cuenca, 06 de Enero de 2016
Asunto: Solicitud de Información

Ing.
Carlos Durango V.
Ciudad.

De mi consideración:

En atención a su Oficio ingresado en fecha 11 de diciembre de 2015, en la oficina de la Secretaría Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, con número de trámite 101012015053259, en el cual solicita información para la realización de su trabajo de Tesis de Grado con el título ***"Análisis de la Brecha de Presentación de Declaraciones en la provincia del Azuay, herramientas para el control de omisos. Propuesta de estrategia para el control de la brecha de presentación"***, me permito informarle que adjunto al presente, en medio magnético, podrá encontrar la información que es factible proporcionarle.

Para mayor información al respecto, le invitamos a visitar nuestra página web www.sri.gob.ec

Le recuerdo que la información que se remite, deberá ser utilizada únicamente para los fines descritos en el oficio por usted enviado.

Atentamente,

f) Ing. Com. Jaime Ordoñez Andrade, DIRECTOR ZONAL 6, DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.

Proveyó y firmó el Oficio que antecede, el Ing. Com. Jaime Ordoñez Andrade, DIRECTOR ZONAL 6 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, en Cuenca, a 06 de enero de 2016.

Lo certifico, -

Ing. Milton Merchán
SECRETARIO ZONAL
SERVICIO DE RENTAS

Ing. Milton Merchán Matute
SECRETARIO ZONAL 6
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

SRI.gob.ec